Manual pràctic de Renda 2023.

Agencia Tributaria
MINISTERIO DE HACIENDA
https://sede.agenciatributaria.gob.es/

Esta publicació té efectes merament informatius.

Índex

- **Número d'identificació de la publicació (NIPO)**
- **Presentació**
- **Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2023**
  - **Gestió de l'impost**
  - **Subjecció a l'impost per obligació personal**
  - **Exempcions**
  - **Rendiments de treball**
  - **Rendiment d'activitats econòmiques**
  - **Règims especials**
  - **Base liquidable**
  - **Mínim personal i familiar**
  - **Càlcul de l'impost: determinació de les quotes íntegres**
  - **Deduccions de la quota íntegra**
  - **Quota diferencial**
  - **Resultat de la declaració**
  - **Annex: recopilació d'esquemes i quadres - resums inclosos en el Manual**
  - **Altres qüestiones d'interés**

- **Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF en l'exercici 2023**
  - **Andalucía**
  - **Aragón**
  - **Principat d'Astúries**
  - **Illes Balears**
  - **Les Canarias**
  - **Cantabria**
  - **Castella-la Manxa**
  - **Castilla y León**
  - **Catalunya**
  - **Extremadura**
  - **Galícia**
  - **Comunitat de Madrid**
  - **Regió de Múrcia**
  - **La Rioja**
  - **Comunitat Valenciana**
- **Capítol 1. Campanya de la declaració de Renda 2023**
  - **Qui estan obligats a presentar declaració de l'IRPF 2023?**
  - **Esborrany de la declaració de l'IRPF 2023: Accés i modificació**
  - **Confirmació de l'esborrany i presentació de les declaracions de l'IRPF 2023**
  - **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**
  - **Servicis d'ajuda Campanya Renda 2023**
- **Capítol 2. L'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (IRPF): qüestiones generals**
  - **L'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (IRPF)**
  - **Cessió parcial de l'IRPF a les comunitats autònomes**
  - **Subjecció a l'IRPF: aspectes materials**
  - **Subjecció a l'IRPF: aspectes personals**
  - **Subjecció a l'IRPF: aspectes temporals**
- **Capítol 3. Rendiments del treball**
  - **Concepte**
  - **Rendiments estimats del treball i operacions vinculades**
  - **Rendiments del treball en especie**
  - **Consideració fiscal de les dietes i assignacions per a despeses de viatge**
  - **Rendiment net del treball a integrar en 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 parentesc**
- **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: qüestiones generals**
  - **Rendiments a integrar en la base imposable de l'estalvi**
  - **Rendiments a integrar en la base imposable general**
  - **Valoració dels rendiments del capital mobiliari en especie**
  - **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. Qüestiones 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 petites empreses**
  - **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 en l'exercici 2023**
- **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, servicis i activitats accessoris realitzats per agricultors, ramaders i titulars d'activitats forestals i índexs de rendiment aplicables en l'exercici 2023**
- **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 de 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 en 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 excloses 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**
- **Cuadros: 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 en l'exercici 2023**
  - **Introducció**
  - **Deducció per inversió en habitatge habitual: Règim transitori**
  - **Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació**
  - **Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació directa**
  - **Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació objectiva**
  - **Deduccions per donatius i altres aportacions**
  - **Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla**
  - **Deducció per residencial habitual i efectiva en la illa de La Palma durant l'exercici 2023.**
  - **Deducció per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial**
  - **Deducció per lloguer de l'habitatge habitual: Règim transitori**
  - **Deduccions per obres de millora d'eficiència energètica en habitatges**
  - **Deduccions per l'adquisició de vehicles elèctrics "enchufables" i de pila de combustible i punts de recarrega**
  - **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 en l'exercici 2023**
  - **Introducció**
  - **Comunitat autònoma d'Andalucía**
  - **Comunitat autònoma d'Aragón**
  - **Comunitat autònoma del Principat d'Astúries**
  - **Comunitat autònoma de les Illes Balears**
  - **Comunitat Autònoma de Canàries**
  - **Comunitat autònoma de Cantabria**
  - **Comunitat autònoma de Castella-la Manxa**
  - **Comunitat de Castilla y León**
  - **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**
    - **Incremente 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 en l'exercici 2023**
    - **Regularització de situacions tributàries**
- **ANNEX: Índex per capítols dels esquemes i quadres resums inclosos en el Manual**
- **Normativa**
    - **Normativa bàsica estatal**
    - **Normes autonòmiques en relació amb l'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.és.

Ací podrà consultar tot el catàleg.

NIPO: 226-24-004-3

Codi pertanyent a la versió en castellà, gallec, català, valencià e 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 2023, adaptada al llenguatge HTML que ha sigut preparada pel Departament de Gestió Tributària.

El Manual respon a la intenció de divulgar l'IRPF a través d'una visió rigorosa, total i actualitzada de l' impost. Per això inclou, a més de la recopilació dels criteris administratius i judicials aplicables en l'exercici, l'explicació i descripció didàctica del contingut de l'IRPF per matèries, temes i conceptes, relacionant cadascun 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 supòsits pràctics que es consideren útils per a aclarir aquelles qüestiones que revestixen dubtes o que impliquen una major complexitat. Així mateix, el Manual conté informació relativa a l'emplenament del model de l'IRPF que s'aprova cada any i a les novetats que s'introduïxen en ell o en la campanya de presentació de les declaracions de l'IRPF.

Donat el volum que han anat adquirint els esquemes i quadres explicatius que inclou el Manual, alguns dels quals afecten a diversos capítols, i al considerar que estos tenen utilitat i interés per als contribuents, s'ha afegit com a novetat d'esta campanya un annex que incorpora un índex per capítols de tots ells, per a facilitar la seua busca i localització a través del seu enllaç amb la part del document on s'ubiquen.

Constituïx, en qualsevol cas i en el marc de la campanya de Renda 2023, 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 perseguix assolir tres objectius bàsics que venien sent reiteradament demandats pels contribuents.

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

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

El tercer i últim objectiu és el d'optimitzar la utilització de seu contingut, açò és, una explotació eficaç del contingut del Manual que evite la duplicitat de documents en el web de l'Agència Tributària sobre els mateixos temes, reduint l'excés d'emmagatzematge i la

necessitat d'estar actualitzant una pluralitat de documents comparativament coincidents.

Els avantatges que aporta el Manual en HTML i la necessitat d'evitar discrepàncies entre els continguts de les versiones en paper (foto fixa en un moment concret) i en HTML del Manual va portar en la campanya de Renda 2020 a prendre la decisió de suprimir el Manual pràctic de Renda en paper i mantindre únicament la versió en HTML. En aquella decisió va tindre un pes molt significatiu la nova funcionalitat que es va incorporar en la versió HTML de generar un arxive en format PDF del contingut del Manual, permetent-se també el desplaçament i navegació pel mateix. Este document PDF, tant per la seua estètica visual (molt pareguda 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, tenint en compte la petició d'un important nombre de contribuents usuaris de l'aplicació, s'han inclòs al costat de la normativa estatal, les normes autonòmiques de l'IRPF de cada comunitat autònoma mitjançant enllaços als textos consolidats del BOE.

Departament de Gestió Tributària

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2023

La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «Assistent virtual de Renda», on podràs plantejar els diferents dubtes en relació amb l'IRPF 2023 o amb la confecció de la seua declaració.

Gestió de l'impost

Obligació de declarar

Amb efectes 1 de gener de 2023, s'establix l'obligació de declarar per a totes aquelles persones físiques que en qualsevol moment del període impositiu hagueren estat d'alta, com a treballadors per compte propi, en el Règim Especial de Treballadors per Compte Pròpia o Autònoms, o en el Règim Especial de la Seguretat Social dels Treballadors del Mar.

Així mateix, el límit excloent de l'obligació de declarar previst en l'article 96.3 de la Llei de l'IRPF per als contribuents que perceben rendiments íntegres del treball s'eleva de 14.000 a 15.000 euros en els supòsits següents:

- Quan procedisquen de més d'un pagador excepte les excepcions assenyalades en el citat article 96.3 de la llei de l'IRPF.
- Quan perceben pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments no exempts.
- Quan el pagador dels rendiments del treball no estiga obligat a retindre.
- Quan es perceben rendiments íntegres del treball subjectes a tipus fix de retenció.

Per als restants contribuents que obtinguen rendiments de treball el límit per a declarar per la percepció d'estos rendiments es manté en 22.000 euros anuals.

Campanya Renda 2023: Terminis, esborrany i autoliquidació

Terminis

Des del 3 d'abril fins el dia 1 de juliol de 2024.

Si s'efectua domiciliació bancària del pagament, el termini finalitza el 26 de juny de 2024.

Esborrany de declaració

- Com en la campanya anterior tots els contribuents, sigui quina sigui 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 Servici de tramitació de l'esborrany/declaració (Renda WEB), després d'aportar, si escau, determinada informació que els serà sol·licitada a este 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 Sede electrònica de l'Agència Tributària, mitjançant el Servici de tramitació de l'esborrany/declaració, havent de consignar per 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 de l'IRPF corresponent a l'exercici 2022, “Base liquidable general sotmesa a gravamen”, fora que es tracti d'un contribuent no declarant l'any immediatament anterior, cas en què s'haurà d'aportar un codi internacional de compte bancari espanyol (IBAN) en el que figure com a titular a 31 de desembre de 2023.

- També com en les passades campanyes es podrà accedir a l'esborrany o a les dades fiscals, a través del Servici 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 Mòbil (inclou Cl@ve PIN), i mitjançant l'aplicació per a dispositius mòbils.

Cal recordar que, en aquells casos en els que s'aprecie que no concórreguen les circumstàncies i requisits necessaris per a la percepció de l'ajuda prevista en l'article 31 del Reial decret-llei 11/2022, de 25 de juny (açò és, l'ajuda de 200 euros per a persones físiques de baix nivell d'ingressos i patrimoni), únicament procedirà el reintegrament de la mateixa quan el perceptor haja de presentar declaració per l'IRPF corresponent a l'exercici 2023. A este efecte, es posarà a disposició des del 3 d'abril fins l'1 de juliol de 2024 un formulari electrònic a través de la Sede electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

Presentació de les declaracions de l'IRPF 2023

- A través de Servici de tramitació de l'esborrany/declaració el contribuent pot confeccionar la seua declaració de l' IRPF amb el producte Renda WEB i procedir a la seua presentació per mitjans electrònics a través d'Internet, en la Sede electrònica de l'Agència Tributària, a través del telèfon, en les oficines de l'Agència Tributària, sol·licitant 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 per ingressar el contribuent podrà domiciliar l'ingrés o, si no, obtindre una carta de pagament en el moment de la seua presentació que li permetrà ingressar l'import resultant.

- Com en les campanyes anteriors, a través del Servici de tramitació de l'esborrany/declaració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, podrà obtindre's un 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:

- S'adapta el model ajustant-ho al disseny ja existent en Renda WEB pel que fa a l'apartat de guanys i pèrdues patrimonials. En concret, dins de l'apartat “Guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'immobles i drets reals sobre béns immobles ”, es desglossen les caselles relatives als valors de transmissió i adquisició, de manera que en el cas del valor de transmissió es visualitzen de manera diferenciada l'import de la transmissió i les despeses derivades de la mateixa, i en per al cas del valor d'adquisició, l'import de l'adquisició, les despeses associades a la mateixa i, si escau, l'import de les amortitzacions practicades.

- D'altra banda, com a conseqüència de les modificacions normatives introduïdes en les reduccions en la base imposable per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social per l'article 62 de la Llei de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023, s'efectuen xicotets canvis en el model dins de l'apartat relatiu a "Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social". En concret, s'introduïx un límit addicional al límit general de 1.500 euros per a les aportacions pròpies de treballadors per compte propi o autònoms de 4.250 euros, mantenint el límit que ja existia de 8.500 euros per a treballadors per compte aliè.

- A més, en l'apartat de deduccions de la quota íntegra, s'inclouen tres novetats, que impliquen tant la incorporació de noves caselles com l'addició de nous apartats per a recollir la informació addicional corresponent a cadascuna d'elles en el model, que són:

  - La nova deducció per contribucions empresarials a sistemes de previsió social empresarial imputades a favor dels treballadors, introduïda a través de l'article 38 ter en la LIS ;

  - El nou Règim fiscal especial de les Illes Balears, que incorpora amb caràcter temporal la deducció per dotacions a la Reserva per a inversions a les Illes Balears i la deducció per rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a Illes Balears, i

  - Finalment, els nous incentius relatius a l'adquisició de vehicles elèctrics i punts de recarrega que es concreten en dos noves deduccions en la quota íntegra.

  Com a conseqüència del que és anterior, tal com s'ha assenyalat, es recull en l'Annex A.4, la informació addicional relativa a l'import de les dotacions de la reserva per a Inversions a les Illes Balears, any de la dotació i materialització de la mateixa, així com Inversions anticipades de futures dotacions a la Reserva per a inversions a les Illes Balears efectuades el 2023; també, s'incorpora un nou apartat en l'Annex A.2 del Model per a recollir la informació necessària per a l'aplicació de les noves deduccions per l'adquisició de vehicles elèctrics "enchufables" i de pila de combustible i punts de recarrega.

- Finalment, s'inclou apartat d'informació addicional per a contemplar la nova regla especial d'imputació aplicable per al cas de rendiments del treball en especie derivats de l'entrega d'accions o participacions concedides als treballadors d'una empresa emergent, com a conseqüència de la modificació introduïda en l'article 14 de la Llei de l'IRPF per la

disposició final tercera.Un de la Llei 28/2022, de 21 de desembre, de foment de l'ecosistema de les empreses emergents. Vegeu pel que fa al cas l'apartat de novetats en "rendiments del treball".

Pagament

- Si la declaració de l'IRPF resulta per 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.

- L'Ordre HFP/387/2023, de 18 d'abril, per la qual es modifica l' Ordre EHA/1658/2009, de 12 de juny, per la qual s'establixen el procediment i les condicions per a la domiciliació del pagament de determinats deutes a través de les entitats de crèdit que presten el servici de col·laboració en la gestió recaptatòria de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, **amplia la domiciliació del pagament a comptes oberts en una entitat no col·laboradora pertanyent a la Zona Única de Pagaments en Euros (Zona SEPA).**

- **Fraccionament del pagament** : els contribuents podran fraccionar, sense interés ni recarregue algun, l'import del deute tributari resultant de la seua declaració de l'IRPF, en dos 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 el 5 de novembre de 2024, inclusivament.

  La falta de pagament en termini de la primera fracció, açò és, del 60 per 100 de l'import del deute tributari resultant de l'autoliquidació, determina l'inici del període executiu per la totalitat de l'import per ingressar resultant de l'autoliquidació.

  Els contribuents que domicilien el pagament del primer termini podran domiciliar el segon termini fins el 30 de setembre de 2024 i si no domicilien el primer podran domiciliar el segon fins l'1 de juliol de 2024.

  En el cas dels contribuents que, al fraccionar el pagament, no desitgen domiciliar el segon termini en entitat col·laboradora, hauran d'efectuar l'ingrés d'este termini fins el dia 5 de novembre de 2024, inclusivament, mitjançant el model 102.

Subjecció a l'impost per obligació personal

Opció de tributació per l'IRNR per als treballadors desplaçats a territori espanyol i la seua família

Es modifica el règim fiscal especial previst en l'article 93 de la Llei de l'IRPF per a treballadors desplaçats a territori espanyol amb l'objectiu d'atreure el talent estranger.

En particular:

- S'estén l'àmbit subjectiu d'aplicació del règim als treballadors per compte aliè, al permetre la seua aplicació a treballadors que, siga o no ordenat per l'ocupador, es desplauen a territori espanyol per a treballar a distancia utilitzant exclusivament mitjans i sistemes informàtics, telemàtics i de telecomunicació, així com a administradors independentment del seu percentatge de participació en el capital social de l'entitat, les persones que realitzen a Espanya una activitat qualificada d'activitat emprenedora, d'acord amb el procediment descrit en l'article 70 de la Llei 14/2013, els qui duguen a terme activitats de formació, investigació, desenvolupament i innovació en els termes establits reglamentàriament, i els professionals qualificats que presten servicis a empreses emergents.

- Es disminuïx de deu a cinc anys el nombre de períodes impositius anteriors al desplaçament a territori espanyol durant els quals el contribuent no pot haver sigut resident fiscal a Espanya.

- S'àmplia la possibilitat de l'aplicació d'este règim especial als fills del contribuent menors de vint-i-cinc anys (o sigui quin sigui la seua edat en cas de discapacitat) i al seu cònjuge o, en el supòsit d'inexistència de vincle matrimonial, el progenitor dels fills, sempre que complisquen determinades condicions, al permetre'ls optar per la tributació per l'IRNR sense perdre la seua condició de contribuents per l'IRPF.

A més, s'establix un nou tram en l'escala aplicable. Vegeu respecte d'això l'apartat relatiu al "Càlcul de l'impost: determinació de les quotes íntegres".

Exempcions

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

Subvencions de la política agrària i pesquera comunitària i ajuts públics

Es declara exempta la percepció dels ajuts als règims a favor del clima i del medi ambient (eco-règims) de la política agrària comunitària.

Rendiments del treball derivats directament o indirectament de participacions, accions o altres drets, que atorguen drets econòmics especials

Es declaren exempts pel 50 per 100 del seu import els rendiments del treball obtinguts per les persones administradores, gestores o empleades de les entitats de capital-risc i fons als que es referix la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei de l'IRPF sempre que es complisquen determinats requisits.

Rendiments de treball

Rendiments de treball per expressa disposició legal

Rendiments obtinguts per la gestió de fons vinculats a l'empreniment, a la innovació i al desenvolupament de l'activitat econòmica

Amb efectes des de l'1 de gener de 2023, es qualifiquen de rendiments del treball els obtinguts per les persones administradores, gestores o empleades de les entitats de capital-risc i fons als que es referix la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei de l'IRPF, o de les seues entitats gestores o entitats del seu grup, quan deriven directament o indirectament de participacions, accions o altres drets, incloses comissions d'èxit, que atorguen drets econòmics especials en alguna d'estes entitats.

Estos rendiments s'integraran en la base imposable pel 50 per 100 del seu import quan es complisquen els requisits fixats en este precepte.

Rendiments del treball en especie

Rendiments del treball en especie exempts

Es modifica l'article 42.3.f) de la Llei de l'IRPF que regula l'exempció en l'entrega als treballadors d'accions o participacions de la pròpia empresa o d'unes altres de grup de societats, per a elevar de 12.000 a 50.000 euros les quantitats exemptes pel conjunt de les lliurades a cada treballador quan es tracti d'accions o participacions concedides als treballadors d'una empresa emergent, simplificant a més les condicions i requisits exigits per a disfrutar de l'exempció.

Còmput dels rendiments del treball en especie

S'afegix en l'article 43.1.1 º de la Llei de l'IRPF una regla especial de valoració per a determinar el rendiment de treball a computar en el cas d'entrega d'accions o participacions concedides als treballadors d'una empresa emergent que puguen beneficiar-se de l'exempció prevista en l'article 42 de la Llei de l'IRPF.

Consideració fiscal de les dietes i assignacions per a despeses de viatge

Es modifiquen les lletres b) de l'article 9.A.2 i a) de l'article 9.B.1 del Reglament de l'IRPF per a elevar, des del 17 de juliol de 2023, de 0,19 euros a 0,26 euros per quilòmetre recorregut la quantitat exceptuada de gravamen destinada per l'empresa a compensar les despeses de locomoció de l'empleat o treballador que es desplau fora de la fàbrica, taller, oficina, o centre de treball, per a realitzar el seu treball en comptes diferent sempre que es justifique la realitat del desplaçament.

Imputació temporal dels rendiments del treball

Rendiments del treball en especie derivats de l'entrega d'accions o participacions d'una empresa emergent

Completant l'exempció de fins 50.000 euros i la nova regla especial de valoració s'establix també, per a la part del rendiment del treball en especie derivat de l'entrega d'accions o participacions d'una empresa emergent que excedisca la quantia exempta a què es referix l'article 42.3.f) de la Llei de l'IRPF, una regla especial d'imputació temporal que permet diferir la seua imputació fins el període impositiu en el que es produïsquen determinades circumstàncies, i si més no, en el termini de deu anys a comptar des de l'entrega de les accions o participacions.

Determinació del rendiment net reduït

Reducció del “XXXVII Copa Amèrica Barcelona”

La disposició final trenta-sisena de la Llei de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023, ha establit per a les persones físiques que adquirisquen la condició de contribuents per l'IRPF com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol amb motiu d'este esdeveniment, aplicar una reducció del 65 per 100 sobre la quantia neta dels rendiments de treball que perceben de l'entitat organitzadora o dels equips participants d'este acontemiento, durant la celebració del mateix i en la mesura en què estiguen directament relacionats amb la seua participació en este.

Reducció general per obtenció de rendiments del treball

La Llei de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023 ha modificat l'article 20 de la Llei de l'IRPF per a augmentar tant l'import màxim de la reducció per obtenció de rendiments del treball (que passa de 5.565 euros anuals a 6.498 euros anuals) com el llindar dels rendiments nets de treball que permeten aplicar esta reducció (que s'eleva de 16.825 euros fins 19.747,5 euros).

Rendiment d'activitats econòmiques

Activitats econòmiques en estimació directa

Determinació del rendiment net

- **Despeses deduïbles**

  a) Despeses del titular de l'activitat en seguretat social i per aportacions a mutualitats alternatives a la seguretat social

  Destaquen dos novetats:

  - A partir de l'1 de gener de 2023, totes les persones treballadores per compte propi o autònomes incloses en este règim especial cotitzaran en funció dels rendiments anuals obtinguts en l'exercici de les seues activitats econòmiques, empresarials o professionals, havent de triar la base de cotització mensual que corresponga en funció de la seua previsió de rendiments nets anuals, dins de la taula general fixada en la respectiva Llei de pressupostos generals de l'Estat i limitada per una base mínima de cotització a cada un dels seus trams i per una base màxima en cada tram per a cada any, si bé amb la possibilitat, quan prevegen que els seus rendiments ser inferiors al salari mínim interprofessional en còmput anual, de triar base de cotització dins d'una taula reduïda.

    Les bases triades tindran caràcter provisional, fins que es procedisca a la seua regularització en funció dels rendiments anuals obtinguts i comunicats per l'Administració tributària a partir de l'exercici següent pel que fa a cada treballador autònom.

  - La Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat, fixa per a 2023 la quota màxima per contingències comunes, que opera com a límit per a despeses deduïbles en concepte de mutualitat alternativa al règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms (RETA), en 15.266,72 euros. [0,283 x (4.495,50 x 12)]

  b) Despeses de difícil justificació en estimació directa simplificada durant el període impositiu 2023

  S'afegix una disposició addicional cinquanta-sisena a la Llei de l'IRPF per a elevar d'un 5 a un 7 per 100 el percentatge de deducció per al conjunt de les provisions deduïbles i les despeses de difícil justificació a què es referix l'article 30 del Reglament de l'IRPF.

- **Amortitzacions**

  a) Amortització accelerada de determinats vehicles i de noves infraestructures

A partir de l'1 de gener de 2023, s'establix la possibilitat d'amortitzar determinades inversions d'elements afectes a activitats econòmiques i que entren en funcionament durant els períodes impositius que s'inicien en els anys 2023, 2024 i 2025, en funció del coeficient que resulte de multiplicar per 2 el coeficient d'amortització lineal màxim previst en les taules d'amortització oficialment aprovades, baix el compliment de determinats requisits i condicions. En concret, es permet amortitzar d'esta manera les inversions en:

- Determinats vehicles nous FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV.
- Noves infraestructures de recarrega de vehicles elèctrics.

b) Llibertat d'amortització en inversions que utilitzen energia procedent de font renovables.

Es podran amortitzar lliurement durant el període impositiu 2023 les inversions en instal·lacions destinades a:

- Autoconsum d'energia elèctrica que utilitzen energia procedent de fonts renovables d'acord amb el que es defineix en el Reial decret 244/2019, de 5 d'abril.
- Ús tèrmic de consum propi que utilitzen energia procedent de fonts renovables, que substituïsquen instal·lacions que utilitzen energia procedent de fonts no renovables fòssils.

Este incentiu fiscal exclusivament resultarà d'aplicació a aquelles inversions de la qual entrada en funcionament s'haja produït en l'exercici 2023 i 2024.

Determinació del rendiment net reduït

Reducció del “XXXVII Copa Amèrica Barcelona”

La disposició final trenta-sisena de la Llei de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023, permet a les persones físiques que desenvolupen l'activitat econòmica en el mètode d'estimació directa, aplicar per al càlcul del rendiment net reduït de la seua activitat, una reducció especial del 65 per 100 sobre la quantia neta dels rendiments que perceben de l'entitat organitzadora o dels equips participants en la “XXXVII Copa Amèrica Barcelona”, durant la celebració d'este esdeveniment i en la mesura en què estiguen directament relacionats amb la seua participació en el mateix.

Determinació del rendiment net reduït total

Reduccions generals per l'exercici de determinades activitats econòmiques

Pel que fa a la reducció addicional aplicable als treballadors autònoms econòmicament dependents, s'eleven tant l'import màxim de la mateixa des de 3.700 euros anuals fins 6.498 euros anuals, com el llindar de rendiments net de les activitats econòmiques, que passa de 14.450 euros a 19.747,5 euros, sempre que no tinguen rendes, excloses les exemptes, diferents de les d'activitats econòmiques superiors a 6.500 euros.

Activitats econòmiques en estimació objectiva

1. **Renuncia i conseqüències de la renuncia:**

Per a l'exercici 2023 s'ha establit un nou termini per a exercitar la renuncia o revocació de la renuncia a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva que comprén des del 25 de desembre de 2022 fins el 31 de gener de 2023. Ara bé, les renuncies o revocacions presentades per a l'any 2023, durant el mes de desembre de 2022, amb anterioritat a l'inici del termini assenyalat prèviament, es van entendre presentades en període hàbil. No obstant això, els contribuents podran modificar l'opció exercitada durant el mes de desembre, si escau, en el termini comprés entre el 25 de desembre de 2022 i el 31 de gener de 2023.

2. **Límits excloents:**

- L'article 61.Dos 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) ha modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2023, la disposició transitòria trenta-dosena de la Llei de l'IRPF, per a ampliar al període impositiu 2023 l'aplicació dels mateixos límits quantitatius excloents fixats per als exercicis 2016 a 2022: tant els relatius al volum de rendiments íntegres l'any immediatament 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 que existisca obligació d'expedir factura quan el destinatari siga empresari) com al volum de compres en béns i servicis (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 en l'article 31 de la Llei de l'IRPF per al volum de rendiments íntegres l'any immediatament 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 servicis, 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 de l'IRPF i de la qual aplicació s'amplia a l'exercici 2023.

3. **Determinació del rendiment net previ:**

L'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre), per la qual 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 mantenen, en general, per a l'exercici 2023 la quantia dels signes, índexs o mòduls de l'exercici anterior a excepció dels índexs de rendiment net aplicables als següents productes derivats d'activitats agrícoles:

- raïm de taula: es reduïx del 0,42 al 0,32
- flors i plantes ornamentals: es reduïx del 0,42 al 0,32, i
- tabac: es reduïx del 0,37 al 0,26

Així mateix, es revisa per a l'exercici 2023 el tractament dels ajuts directes desacoblades de la Política Agrària Comuna, de manera que la seua tributació en proporció als ingressos dels seus cultius o explotacions es condiciona a l'obtenció d'un mínim d'ingressos en l'activitat diferents del de la pròpia ajuda directa.

4. **Determinació del rendiment net minorat:**

Per a les activitats agrícoles i ramaderes, es mantenen les reduccions existents sobre el rendiment net previ, aplicables abans de l'amortització de l'immobilitzat material i intangible, açò és:

- 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 d'estes activitats, s'han d'haver efectuat en l'exercici 2023 i figurar documentades en factures emeses durant este període que complisquen els requisits prevists en el 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'establix en el 0,50 per 100 i l'índex per cultius en terres de regadiu que utilitzen, a este 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 de què el consum elèctric diari mitjà, en termes d'energia facturada en kWh, de la factura del mes del període impositiu amb major consum siga, com a mínim, 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: es fixa el 10 per 100 la reducció general aplicable sobre el rendiment net de mòduls obtingut durant el període impositiu 2023 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 HAC/348/2024, de 17 d'abril, (BOE de 19 d'abril), ha elevat per al període impositiu 2023 este percentatge de reducció general passant del 10 al 15 per 100.
- Reducció Lorca: es manté la reducció del 20 per 100 del rendiment net per a activitats econòmiques exercides en el terme municipal a Lorca (Murcia), aplicable només per a determinar el rendiment net en les activitats diferents de les agrícoles, ramaderes i forestals.

- Reducció Illa de la Palma: es manté el 2023 la reducció del 20 per 100 del rendiment net per als contribuents que desenvolupen activitats econòmiques en la 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.

Règims especials

Règim d'imputació de rendes immobiliàries

Per tal d'evitar que, com a conseqüència del retard en la tramitació de procediments de valoració col·lectiva, es trasllade als contribuents un incremente de la tributació derivat de la tinença d'immobles respecte de la que es va aplicar el 2022, s'afegix una disposició addicional cinquanta-cinquena en la Llei de l'IRPF per a establir que, exclusivament amb efectes per al període impositiu 2023, en aquells municipis en què els valors cadastrals hagueren sigut revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral, sempre que hagueren entrat en vigor a partir d'1 de gener de 2012, seguiran aplicant la imputació a l'1,1 per cent el 2023.

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 l ímite màxim conjunt de reducció**

  Dos són les novetats que, en relació amb els límits de reducció per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social, ha introduït en l'IRPF l'article 62 de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023:

  a. Pel que fa a l'increment del límit addicional de 8.500 euros (al límit general de 1.500 euros), la quantia màxima de les aportacions que puga realitzar un treballador per compte aliè al mateix intrument de previsió social al que s'han realitzat contribucions per part de l'empresari es vincula tant als rendiments íntegres totals que perceba el treballador d'aquell ocupador (segons siguen inferiors o superiors a 60.000 euros) com al resultat d'aplicar a la respectiva contribució empresarial el multiplicador que corresponga d'acord amb el que estableix l'article 52 de la Llei de l'IRPF.

  b. A més, es cregui un nou límit de reducció de 4.250 euros, addicional al límit general de 1.500 euros, aplicable a:

- Les aportacions als plans de pensions sectorials, realitzades per de treballadors per compte propi o d'autònoms que s'adherisquen a estos plans per raó de la seua activitat
- Les aportacions als plans de pensions de treball simplificats de treballadors per compte propi o d'autònoms de nova creació.
- Les aportacions pròpies que l'empresari individual o el professional realitze a plans de pensions de treball, de què siga promotor i, a més, partícip.
- Les aportacions pròpies que l'empresari individual o el professional realitze a Mutualitats de Previsió Social de les que siga mutualista,
- Les aportacions pròpies que l'empresari individual o el professional realitze a plans de previsió social empresarial o assegurances col·lectives de dependència dels que, al seu torn, siga prenedor i assegurat.

- **Productes paneuropeus de pensions individuals**

  La Llei 12/2022, de 30 de juny, de regulació per a l'impuls dels plans de pensions de treball, per la qual es modifica 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, ha afegit una disposició addicional cinquanta-dosena a la Llei de l'IRPF a fi d'equiparar el tractament fiscal dels productes paneuropeus de pensions individuals al dels plans de pensions. D'esta manera:

  a. Les aportacions de l'estalviador als productes paneuropeus de pensions individuals podran reduir la base imposable general en els mateixos termes que les realitzades als plans de pensions i s'inclouran en el límit màxim conjunt, previst en l'article 52 de la Llei de l'IRPF, per a sistemes de previsió social.

  b. Les prestacions percebudes pels seus beneficiaris tindran si més no la consideració de rendiments del treball i no estaran subjectes a l'ISD.

  c. El contribuent haurà de reposar les reduccions en la base imposable practicades indegudament, mitjançant les oportunes autoliquidacions complementàries, amb inclusió dels interessos de demora si disposara dels drets de contingut econòmic derivats de les aportacions a productes paneuropeus de pensions individuals, totalment o parcialment, en supòsits diferents dels prevists en la normativa de plans i fons de pensions. Les quantitats percebudes que excedisquen l'import de les aportacions regularitzades tributaran com a rendiment del treball durant el període impositiu en què es perceben.

Reduccions per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat

Com a conseqüència de la modificació duta a terme per la Llei 13/2023, 24 de maig (BOE del 25 de maig) en la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat, tots els beneficis fiscals establits en relació amb patrimonis protegits de les persones amb discapacitat constituïts d'acord amb la citada Llei 41/2003, són aplicables en

els mateixos termes i condicions als formalitzats d'acord amb el dret civil propi autonòmic en aquelles comunitats autònomes amb competències constitucionals per a regular el seu propi dret civil, foral o especial, en esta matèria.

Així mateix, i exclusivament a l'efecte de tals beneficis fiscals o per a aquests efectes fiscals corresponents a qualsevol norma tributària estatal, es considerarà que la persona amb discapacitat a benefici del qual es constituïx el patrimoni protegit és el titular dels béns i drets que integren este patrimoni i que les aportacions realitzades al mateix per persones diferents a este titular constituïxen transmissions a este a títol lucratiu.

Mínim personal i familiar

Mínim autonòmic

- La comunitat autònoma d'Illes Balears, que ja disposava d'imports corresponents als mínims del contribuent, per descendents (per tercer, quart i següents) i per discapacitat a l'efecte del càlcul del gravamen autonòmic dels contribuents residents en el seu territori, ha regulat per primera vegada el 2023 els imports corresponents al mínim pel segon descendent i per ascendents per al càlcul del gravamen autonòmic.
- Per part seua, la Comunitat de Madrid ha elevat per a 2023 els imports corresponents al mínim del contribuent, i als mínims pel primer i segons descendents, ascendents i discapacitat en benefici dels contribuents que residisquen en el seu territori.

Càlcul de l'impost: determinació de les quotes íntegres

Gravamen de la base liquidable general

Totes les comunitats autònomes tenen aprovades els seus corresponents escales aplicables a la base liquidable general.

Gravamen de la base liquidable de l'estalvi

Es modifica l'escala de gravamen de la base liquidable estalvi prevista en els articles 66 i 76 de la Llei de l' IRPF per a introduir, tant en l'escala estatal com autonòmica, un nou tram a partir de 300.000 euros amb un tipus de gravamen aplicable del 14 per 100 i elevar el tipus aplicable en el tram anterior de 200.000 a 300.000 de 13 a 13,5 per 100.

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

S'introduïx un nou tram a partir de 300.000 euros amb un tipus de gravamen aplicable del 28 per 100, i s'eleva el tipus aplicable en el tram anterior de 200.000 a 300.000 de 26 a 27 per 100.

Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol

La Llei de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023 ha modificat el règim especial de treballadors desplaçats a territori espanyol, per a introduir, en el cas de 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, un nou tram a partir de 300.000 euros amb un tipus de gravamen aplicable del 28 per 100 i elevar el tipus aplicable en el tram anterior de 200.000 a 300.000 de 26 a 27 per 100.

Deduccions de la quota íntegra

Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació

Amb efectes 1 de gener de 2023, s'augmenta la base màxima de deducció de 60.000 a 100.000 euros i s'incrementa el percentatge de deducció del 30 al 50 per 100.

A més, per a l'aplicació d'esta deducció a les empreses emergents, a les que es referix l'apartat 1 de l'article 3 de la Llei 28/2022, de 21 de desembre, de foment de l'ecosistema de les empreses emergents, alguns dels requisits exigits són eliminats o ampliats.

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 espanyols (art. 36.1 LIS) i deducció per producció de determinats espectacles en visc (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 qual es cregui 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 quinta.Dos, amb efectes per als períodes impositius que s'inicien a partir d'1 de gener de 2023, els apartats 1 i 2 de l'article 36 de la LIS per a incrementar els límits de la deducció per inversions en produccions cinematogràfiques i sèries audiovisuals espanyols i estrangeres.

  En concret, s'eleva de 10 a 20 milions d'euros l'import màxim de la deducció, llevat en el cas de sèries audiovisuals, per a les quals s'establix un nou límit propi que serà de 10 milions d'euros per cada episodi produït.

  Addicionalment, s'elimina el límit establit per a la determinació de la base de la deducció regulada en l'apartat 2 de l'article 36 de la LIS en relació amb les despeses del personal

creatiu.

- **Deducció per contribucions empresarials a sistemes de previsió social empresarial (art. 38 ter LIS)**

  S'inclou una nova deducció en la quota íntegra pel 10 per 100, vinculada a contribucions empresarials a sistemes de previsió social empresarial imputades a favor dels treballadors amb retribucions brutes anuals inferiors a 27.000 euros.

  No obstant això, en cas que les citades retribucions brutes anuals anaren iguals o superiors a 27.000 euros, la deducció s'aplicarà sobre la part proporcional de les contribucions empresarials que corresponguen a l'import de la retribució bruta anual assenyalat amb anterioritat.

  Per als contribuents de l'IRPF, la disposició addicional tercera del Reial decret-llei 13/2022, de 26 de juliol, pel qual s'establix un nou sistema de cotització per als treballadors per compte propi o autònoms i es millora la protecció per cessació d'activitat (BOE de 27 de juliol), va concretar que, amb efectes des de l'1 de gener de 2023, les persones treballadores autònomes amb treballadors a càrrec seu podran practicar esta deducció en els termes i condicions prevists en l'article 68.2 de la Llei de l'IRPF.

- **Règims especials de deduccions**

  Programes de suport a esdeveniments d'excepcional interés públic.

  S'inclouen noves deduccions en l'àmbit empresarial vinculades a esdeveniments d'excepcional interés públic aprovats en la Llei la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023 (BOE de 24 de desembre).

Règim fiscal especial de les Illes Balears

Amb efectes per als períodes impositius que s'inicien entre l'1 de gener de 2023 i el 31 de desembre de 2028 s'introduïx un règim fiscal especial per a les Illes Balears, que dóna dret als contribuents de l'IRPF que desenvolupen activitats econòmiques en estimació directa a una deducció de la quota íntegra pels rendiments nets d'explotació destinats a la reserva per a inversions i a una bonificació corresponent als rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Illes Balears per ells mateixos, propis d'activitats agrícoles, ramaderes, industrials i pesqueres. Este règim fiscal comprén les següents mesures:

- **Deducció per dotacions a la Reserva per a Inversions a Illes Balears**

  La reserva per a inversions a les Illes Balears es regula en termes molt similars a deducció per dotacions a la Reserva per a Inversions a les Canarias (prevista en l'article 27 i en la disposició addicional onzena Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canarias), però amb subjecció, juntament amb la resta d'ajuts i beneficis fiscals, als límits fixats per l'ordenament comunitari per a ajuts de minimis "".

- **Deducció per rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a Illes Balears**

Amb efectes per als períodes impositius que s'inicien entre l'1 de gener de 2023 i el 31 de desembre de 2028 s'establix per als contribuents de l'IRPF que exercisquen les activitats agrícoles, ramaderes, industrials i pesqueres, en este últim cas en relació amb les captures efectuades en la seua zona pesquera i aqüícola, la possibilitat d'aplicar una bonificació del 10 per 100 de la quota íntegra corresponent a estos rendiments, sempre que determinen els rendiments pel mètode d'estimació directa, tinguen la seua residència a Illes Balears i complisquen determinats requisits.

La bonificació s'aplicarà sobre la part de la quota íntegra que proporcionalment corresponga als rendiments derivats de les activitats de producció assenyalades.

Estos beneficis fiscals (bonificació i reserva per a inversions a Illes Balears), conjuntament amb qualsevol altra ajuda percebuda a l'empara de la normativa sobre ajuts de minimis “”, no podran superar els imports que, per al seu respectiu àmbit d'aplicació, establixen els Reglaments de la Unió Europea.

Deduccions per donatius i altres aportacions

Donatius, donacions i aportacions per a activitats prioritàries de mecenatge

La disposició addicional cinquanta-setena Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023 (BOE de 24 de desembre), establix per a 2023 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 en la illa de La Palma durant l'exercici 2023

L'article 67 de la Llei de pressupostos generals de l'Estat per a 2023 afegix una disposició addicional cinquanta-setena en la Llei de l'IRPF per a permetre que, exclusivament durant els períodes impositius 2022 i 2023, els contribuents amb residència habitual i efectiva en la Illa de La Palma puguen aplicar la deducció prevista per als residents a Ceuta i Melilla en l'article 68.4.1º d'esta Llei de l'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 que disposa el Reial decret-llei 18/2022, de 18 d'octubre, pel qual s'aproven mesures de reforce 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 eventuals afectades per la sequera.

Deducció per l'adquisició de vehicles elèctrics "enchufables" i de pila de combustible i punts de recarrega

Per tal de fomentar la mobilitat elèctrica i reduir la dependència de combustibles fòssils, l'article 189 del Reial decret-llei 5/2023, de 28 de juny (BOE del 29 de juny) ha modificat, amb efectes de 30 de juny de 2023, la Llei de l'IRPF per a establir dos noves deduccions temporals en la quota íntegra estatal, que seran aplicables fins el 31 de desembre de 2024:

- Deducció per l'adquisició de vehicles elèctrics "enchufables" i de pila de combustible nous.
- Deducció per a la instal·lació de punts de recarrega de bateries per a estos vehicles elèctrics.

L'import d'estes deduccions, igual que la deducció per obres de millora de l'eficiència energètica d'habitatges, recau exclusivament sobre la quota íntegra estatal.

Quota diferencial

Retencions i ingressos a compte

Amb efectes 1 de gener de 2023 s'han modificat els següents percentatges de retenció:

- **Percentatge de retenció sobre els rendiments de treball derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se cedisca el dret a la seua explotació**

  Este percentatge que, amb caràcter general és el 15 per 100, serà del 7 per 100 quan el volum de tals rendiments íntegres corresponent a l'exercici immediatament anterior siga inferior a 15.000 euros i represente més del 75 per 100 de la suma dels rendiments íntegres d'activitats econòmiques i del treball obtinguts pel contribuent en este exercici.

- **Percentatge de retenció sobre els rendiments procedents de la propietat intel·lectual**

  El percentatge sobre els rendiments procedents de la propietat intel·lectual, sigui quin sigui la seua qualificació, s'establix el 15 per 100 (en comptes del 19 per 100), excepte quan el volum de tals rendiments íntegres corresponent a l'exercici immediatament anterior siga inferior a 15.000 euros i represente més del 75 per 100 de la suma dels rendiments íntegres d'activitats econòmiques i del treball obtinguts pel contribuent en este exercici, que el percentatge serà el del 7 per 100.

  Igualment, este percentatge serà del 7 per 100 quan es tracti de bestretes a compte derivats de la cessió de l'explotació de drets d'autor que es vagen que s'ha de meritar al llarg de diversos anys.

- **Tipus mínim de retenció aplicable a determinats rendiments del treball**

  Per a acomplir les mesures contingudes en l'Estatut de l'Artista en matèria de retencions, es minora del 15 al 2 per 100 el tipus mínim de retenció aplicable als rendiments del treball que deriven d'una relació laboral especial de les persones artistes que

desenvolupen la seua activitat en els arts escèniques, audiovisuals i musicals, així com de les persones que realitzen activitats tècniques o auxiliares necessàries per al desenvolupament d'esta activitat.

El percentatge es reduirà en un 60 per 100, quedant fixat en un 0,8 per 100, quan els rendiments del treball es beneficien de la deducció prevista en l'article 68.4 de la Llei de l'IRPF (deducció per rendes obtingudes a Ceuta i Melilla) i per a l'exercici 2023, també quan es tracti de rendiments obtinguts en la illa de la Palma per contribuents amb residència habitual i efectiva en aquella illa, a què es referix la disposició addicional 53a de la citada Llei.

Resultat de la declaració

Deducció per maternitat

L'article 64 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) ha modificat la Llei de l'IRPF per a ampliar els beneficiaris de la deducció per maternitat a totes aquelles dones amb fills menors de tres anys que en el moment del naixement del menor perceben prestacions contributives o assistencials del sistema de protecció de desocupació, o bé en este moment o en qualsevol moment posterior estiguen donades d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat amb un període mínim, en este últim cas, de 30 dies cotitzats.

S'elimina el requisit d'exercir una activitat per compte propi o aliè per la qual estiga donada d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social per a tindre dret a la mateixa i la limitació de l'import de la deducció a les cotitzacions meritades durant el període impositiu.

Annex: recopilació d'esquemes i quadres - resums inclosos en el Manual

S'ha afegit per primera vegada un Annex en el que es recopilen ordenadament i per capítols els quadres-resums i esquemes més rellevants que s'inclouen al llarg d'este Manual, del qual contingut és notablement creixent, a fi de facilitar la busca dels mateixos.

Altres qüestiones d'interés

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

- L'import de l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM) per a 2023 queda fixat en 8.400 euros, d'acord amb l'establit per la disposició addicional norantena 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).

- L'interés legal dels diners en l'exercici 2023 s'eleva del 3 al 3,25 per 100 i l'interés de demora a què es referix a l'article 26.6 de la Llei general tributària incrementa fins el 4,0625 per 100, d'acord amb el que estableix 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 (BOE de 24 de desembre).

  Per a 2024, es manté l'interés legal en el 3,25 per 100 i l'interés de demora en el 4,0625 per 100, que estaran vigents fins que s'aprove i entreu en vigor la Llei de pressupostos generals de l'Estat per a 2024, el que a data de tancament d'este Manual encara no s'ha produït..

- El salari mitjà anual del conjunt dels declarants de l'IRPF es manté en 22.100 euros per a l'exercici 2023.

Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF en l'exercici 2023

Andalucía

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge 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, si escau, amb ascendents majors de 75 anys. • Per contribuent amb discapacitat. • Per discapacitat del cònjuge o parella de fet. • Per assistència a persones amb discapacitat. • Per ajuda domèstica. • Per família nombrosa.	• Per inversió en habitatge habitual que tinga la consideració de protegida i per les persones joves. • Per lloguer d'habitatge 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.

Aragón

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement o adopció del tercer o successius fills. • Per naixement o adopció d'un fill amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100. • Per adopció internacional. • Per atenció 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 en el seu país.	• Per adquisició d'habitatge habitual per víctimes del terrorisme. • Per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual en nuclis rurals o anàlegs. • Per arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament. • Per residència en determinats municipis.	• Per donacions amb finalitat ecològica i en recerca i desenvolupament científica i tècnic. • Per ajuts de caràcter humanitari al poble ucraïnés amb motiu del conflicte armat en el seu país. .	• Per arrendament d'habitatge social (deducció de l'arrendador). • Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsari • Per adquisició d'accions o participacions socials d'entitats noves o de recent creació. • Per despeses per adquisició de llibres de text i material escolar. • Per inversió en entitats d'economia social.

Principat d'Astúries

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per acolliment no remunerat majors 65 anys. • Per adopció internacional de menors. • Per parts múltiples o per dos o més adopcions constituïdes en la mateixa data. • Per famílies nombroses. • Per famílies monoparentals. • Per acolliment familiar de menors. • Per despeses de descendents en centres de 0 a 3 anys. • Per naixement o adopció de segon i successius fills en consells en risc de despoblament. • Per l'atenció de descendents o adoptats de fins 25 anys d'edat. • Per l'obtenció d'ajuts o subvencions atorgades pel Principat d'Astúries a malalts d'Esclerosi Lateral Amiotròfic.	• Per adquisició o adequació d'habitatge habitual per a contribuents amb discapacitat. • Per inversió en habitatge habitual que tinga la consideració de protegida. • Per arrendament de l'habitatge habitual. • Per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual en consells en risc de despoblament.	• Sense deduccions aprovades.	• Per certificació de la gestió forestal sostenible. • Per adquisició de llibres de text i material escolar. • Per a contribuents que s'establisquen com a treballadors per compte propi, o autònoms en consells en risc de despoblament. • Per despeses de transporte públic per a residents en consells en risc de despoblament. • Per despeses de formació en què hagen incorregut els contribuents que desenvolupen treballs especialment qualificats, relacionats directa i principalment amb activitats de recerca i desenvolupament, científiques o de caràcter tècnic. • Per a contribuents que traslladen el seu domicili fiscal al Principat d'Astúries per motius laborals. • Per adquisició de vehicles elèctrics. • Per emancipació de joves de fins 35 anys d'edat.

Illes Balears

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per als declarants amb discapacitat física, psíquica o sensorial o amb descendents amb esta condició. • Per despeses relatives als descendents o acollits menors de 6 anys per motius de conciliació. • Per naixement. • Per adopció.	• Per determinades inversions de millora de la sostenibilitat de l'habitatge habitual. • Per arrendament d'habitatge habitual a Illes Balears a favor de determinats col·lectius. • Per arrendament d'habitatge en el territori de les Illes Balears derivat del trasllat temporal de residència per motius laborals.	• Per donacions a determinades entitats destinades a la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o a la innovació. • Per donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial, relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i al consum cultural. • Per donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració, relatius al mecenatge esportiu. • Per donacions a determinades entitats que tinguen per objecte el foment de la llengua catalana. • Per donacions a entitats del tercer sector.	• Per determinades subvencions i ajuts 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 fora de la illa de residència habitual. • Per arrendament de béns immobles en el territori de les Illes Balears destinats a habitatge (deducció de l'arrendador) • 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. • Per obtenció de subvencions i ajuts per a pal·liar impacte inflació durant 2023.

Les Canarias

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement o adopció de fills. • Per a contribuents amb discapacitat i majors de 65 anys. • Per acolliment de menors. • Per famílies monoparentals. • Per despeses de guarderia. • Per família nombrosa. • Per a familiars dependents amb discapacitat.	• Per inversió en habitatge habitual. • Per obres de rehabilitació energètica i reforma de l'habitatge habitual. • Per obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat. • Per lloguer d'habitatge habitual. • Per arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament.	• Per donacions a descendents menors de 35 anys per a l'adquisició o rehabilitació del seu primer habitatge habitual. • Per donacions per a la rehabilitació o conservació del Patrimoni Històric de les Canarias. • Per donacions i aportacions per a fins culturals, esportius, investigació o docència. • Per donacions amb finalitat ecològica. • Per donacions a entitats sense finalitat de lucre.	• Per despeses d'estudis en educació superior de descendents fora de la 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 aliè. • Per quantitats destinades pels seus titulars a la restauració, rehabilitació o reparació de béns immobles d'Interés Cultural. • Per a contribuents desocupats. • Per despeses en primes d'assegurances de crèdit per a cobrir impagaments de rendes d'arrendaments d'habitatge (deducció de l'arrendador). • Per despesa de malaltia. • Per l'alça de preus.

Cantabria

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per atenció de familiars: descendents menors de 3 anys, ascendents majors 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 Cantabria amb repte demogràfic.	• Per arrendament d'habitatge habitual per joves, majors o persones amb discapacitat. • Per obres de millora en habitatge propietat del contribuent o en l'edifici en el que l'habitatge es trobe. • Per arrendament d'habitatges situats en zones de Cantabria amb repte demogràfic (deducció de l'arrendatari).	• Per donatius a fundacions o al Fons Cantabria Coopera o a Associacions que perseguisquen entre els seus fins el suport a persones amb discapacitat. • Per inversions o donacions a entitats de l'Economia Social establides a Cantabria.	• Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació. • Per despeses de malaltia. • Per les despeses ocasionades al traslladar la residència habitual a una zona de Cantabria amb repte demogràfic per motius laborals per compte aliè o per compte propi.

Castella-la Manxa

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement o adopció de fills. • Per família nombrosa. • Per discapacitat del contribuent. • Per discapacitat d'ascendents o descendents. • Per a contribuents majors de 75 anys. • Per a 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 d'habitatge habitual per menors de 36 anys. • Per arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament. • Per arrendament d'habitatge habitual per famílies nombroses. • Per arrendament d'habitatge habitual per famílies monoparentals. • Per arrendament d'habitatge habitual per persones amb discapacitat • Per adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual en zones rurals.	• 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 recerca i desenvolupament científica 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 fins culturals, inclosos en el pla de mecenatge cultural de Castella-la Manxa.	• Per despeses per adquisició de llibres de text, per ensenyament d'idiomes i unes altres despeses relacionats amb l'educació. • Per residència habitual en zones rurals. • Per trasllat d'habitatge habitual. • Per les despeses en interessos pel finançament aliè de l'adquisició de primer habitatge habitual per menors de 40 anys. • 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.

Castilla y León

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per a contribuents afectats per discapacitat. • Per família nombrosa. • Per naixement o adopció de fills. • Per parts o adopcions múltiples. • Per atenció de fills menors de 4 anys. • Per despeses d'adopció. • Per quotes a Seguretat Social d'empleats de la llar.	• Per adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual per joves en nuclis rurals. • Per inversió en rehabilitació d'habitatges destinats a lloguer en nuclis rurals. • Per lloguer d'habitatge habitual per a joves. • Per inversió en instal·lacions mediambientals i d'adaptació a persones amb discapacitat en habitatge habitual. • Per adquisició d'habitatge habitual de nova construcció.	• Per quantitats donades a fundacions de Castilla y León 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 Castilla y León. • Per al foment de la mobilitat sostenible. • Per foment d'empreniment.

Catalunya

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement o adopció d'un fill. • Per a contribuents que s'hagen quedat vidus/vídues el 2021, 2022 i 2023.	• Per lloguer de l'habitatge habitual (només contribuents en determinades situacions desfavorides). • Per rehabilitació de l'habitatge habitual.	• Per donatius a entitats que fomenten l'ús de la llengua catalana o de l'occitana. • Per donatius a entitats que fomenten R+D+I. • Per donacions a determinades entitats en benefici de medi ambient, conservació del patrimoni natural i custòdia del territori.	• Pel pagament d'interessos per préstecs per a estudis de màster i de doctorat. • Per inversió per un àngel inversor per a l' adquisició accions o participacions d'entitats noves o de recent creació. • Per obligació de presentar la declaració de l'IRPF pel que fa a tindre més d'un pagador.

Extremadura

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per acolliment de menors. • Per parts múltiples. • Per atenció de familiars amb discapacitat. • Per atenció de fills menors de fins 14 anys inclusivament. • Per a contribuents vidus.	• Per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual per a joves i per a víctimes del terrorisme. • Per arrendament d'habitatge habitual per a contribuents menors de 36 anys. • Per adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual en zones rurals. • Per interessos de finançament aliè 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 l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement o adopció. • Per a famílies amb 2 fills e filles. • Per família nombrosa. • Per acolliment familiar de menors. • Per atenció de fills menors. • Per a contribuents amb discapacitat, d'edat igual o superior a 65 anys, que precisen ajuda de terceres persones.	• Per lloguer d'habitatge habitual per a joves. • Per inversió en instal·lacions de climatització i/o aigua calenta en l'habitatge habitual, que usen 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 d'aldees model.	• Per donacions amb finalitat en recerca i desenvolupament científica i innovació tecnològica.	• Per despeses adreçades a l'ús de noves tecnologies en les llars gallegues. • Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions 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. • 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 determinades subvencions i/o ajuts obtinguts a conseqüència dels danys causats pels incendis que es van produir a Galícia durant el mes d'octubre de l'any 2017. • Pels danys causats per l'explosió de material pirotècnic que va tindre lloc a Tui durant el mes de maig del 2018. • Pels ajuts i subvencions rebudes

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

Comunitat de Madrid

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge 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 atenció de fills menors de 3 anys, majors dependents i persones amb discapacitat. • Per a famílies amb dos o més descendents i ingressos reduïts. • Per atenció d'ascendents. • Per obtenció condició de família nombrosa.	• Per arrendament d'habitatge habitual. • Per pagament interessos préstecs adquisició habitatge per joves menors de 30 anys. • Per adquisició d'habitatge habitual per naixement o adopció de fills. • Per l'increment dels costos de finançament aliè per a la inversió en habitatge habitual derivada de l'alça dels tipus d'interés.	• 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 en el mercat alternatiu borsari. • Per despeses derivades de l'arrendament d'habitatge. • Per pagament inteses préstecs a estudis de Grau, Màster i Doctorat.

Regió de Múrcia

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per despeses de guarderia. • Per adopció o naixement. • Per a contribuents amb discapacitat. • Per conciliació. • Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys i/o persones amb discapacitat.	• Per inversió en habitatge habitual per joves d'edat igual o inferior a 35 anys (inclòs 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 d'habitatge habitual. • Per adquisició de nou habitatge habitual o ampliació de l'actual per famílies nombroses.	• Per donatius per a la protecció del Patrimoni Cultural de la Regió de Múrcia i promoció d'activitats culturals, artístiques, socials, científic-tecnològiques i mediambientals. • Per donatius per a la investigació biosanitària. • Per donacions de béns inscrits en l'Inventari del Patrimoni Cultural de la CA de la Regió de Múrcia.	• 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 l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement i adopció de fills. • Per despeses en escoles infantils, centres infantils o personal contractat per a l'atenció 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 de com a mínim 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 adquisició, construcció o rehabilitació d'habitatge 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 habitatge habitual de joves menors de 36 anys. • Per arrendament d'habitatge habitual per a contribuents menors de 36 anys. • Per quantitats invertides per a l'adquisició o construcció d'habitatge habitual per a joves • Per les quantitats invertides en obres de rehabilitació d'habitatge habitual. • Per obres d'adequació d'habitatge habitual per a persones amb discapacitat. • Per a pal·liar la pujada d'interessos de préstecs hipotecaris destinats a adquisició d'habitatge habitual.	• 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 o rehabilitació 2n habitatge en el medi rural. • Per adquisició de vehicles elèctrics nous. • Per adquisició de bicicletes de pedalege no assistit. • Per a fomentar l'exercici físic i la pràctica esportiva.

Comunitat Valenciana

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement, adopció o acolliment familiar. • Per naixement o adopció múltiples. • Per naixement o adopció de fills amb discapacitat. • Per ostentar la condició de família nombrosa o de família monoparental. • Per quantitats destinades a la custòdia no ocasional en guarderies i centres d' 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 a persones afiliades en el Sistema Especial d'Empleats de Llar del Règim General de la Seguretat Social per a l'atenció de persones.	• Per primera adquisició del seu habitatge habitual per contribuents d'edat inferior a 36 anys. • Per l'adquisició del seu habitatge habitual per persones amb discapacitat. • Per quantitats per a l'adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual procedents d'ajuts públics. • Per arrendament o pagament per la cessió en ús de l'habitatge habitual. • Per arrendament d'habitatge com a conseqüència d'una activitat, per compte propi o aliè, en municipi diferent d'aquell en el que el contribuent residia amb anterioritat. • Per quantitats invertides en instal·lacions de autonsumo o de generació d'energia elèctrica o tèrmica a través de fonts renovables. • Per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat en l'habitatge	• 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 uns altres fins 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 per la 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 de la qual renda no supere el preu de referència de lloguers privats (deducció de l'arrendador). • Per quantitats procedents d'ajuts públics concedides en virtut del Decret Llei 3/2020, de 10 d'abril, a treballadors i les treballadores afectats per un ERTO 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

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per contribuents amb 2 o més descendents. • Per residir habitualment en un municipi en risc de despoblament.	habitual efectuades durant el període. • Per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat en l'habitatge habitual efectuades el 2014 i 2015. • Per l'increment dels costos de finançament aliè en la inversió de l'habitatge habitual.		noves o de recent creació. • Per les quantitats satisfetes en tractaments de fertilitat realitzats en clíniques o centres autoritzats. • Per quantitats satisfetes en determinades despeses de salut. • Per quantitats satisfetes en despeses associades a la pràctica del deporte i activitats saludables.

Capítol 1. Campanya de la declaració de Renda 2023

Qui estan obligats a presentar declaració de l'IRPF 2023?

La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «Assistent virtual de Renda», on podrà consultar si està obligat a declarar en funció del tipus de rendes que haja obtingut i de la seua quantia, així com de les obligacions dels hereus en el cas de contribuents morts.

Delimitació de l'obligació de declarar en l'IRPF

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

Delimitació positiva

Estan obligats a presentar la declaració per l'IRPF de l'exercici 2023, els següents contribuents **:**

Novetat 2023:*per a este exercici 2023, la disposició final primera del Reial decret-llei 13/2022, de 26 de juliol (BOE de 27 de juliol) ha modificat l'article 96.2 de la Llei de l'IRPF, establint l'obligació de declarar per a totes aquelles persones físiques que en qualsevol moment del període impositiu hagueren estat d'alta, com a treballadors per compte propi, en el Règim Especial de Treballadors per Compte Pròpia o Autònoms, o en el Règim Especial de la Seguretat Social dels Treballadors del Mar sigui quina sigui quantia dels seus rendiments.*

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

b. Els que, independentment de la quantia i naturalesa o font de les rendes obtingudes, **tingueren dret a aplicar** el règim transitori de la **deducció per inversió en habitatge 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. Los no obligats a declarar per raó de la quantia i naturalesa o font de la renda obtinguda en l'exercici, **que sol·liciten la devolució derivada de la normativa de l'IRPF que, si escau, 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, si escau, puga practicar l'Administració tributària a estos contribuents no podrà implicar cap obligació diferent de la restitució del prèviament retornat més l'interés de demora a què es referix l'article 26.6 de la LGT. Tot això sense perjudici de la posterior comprovació o investigació que, si escau, puga realitzar l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

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

d. A partir de 2023, totes aquelles persones físiques que en qualsevol moment del període impositiu hagueren estat d'alta, com a treballadors per compte propi o autònoms :

- **en el Règim Especial de Treballadors per Compte Pròpia o Autònoms, o**
- **en el Règim Especial de la Seguretat Social dels Treballadors del Mar**

En ambdós casos, sigui quina sigui quantia dels seus rendiments.

Precisió: tinga's en compte que també **e stán afectats** per esta obligació **els familiars col·laboradors** dels treballadors per compte propi o autònoms, que estiguen donats d'alta en els règims indicats (Règim Especial de Treballadors per Compte Pròpia o Autònoms, o Règim Especial de la Seguretat Social dels Treballadors del Mar).

Beneficiaris de l'ingrés mínim vital: *d'acord amb el que disposa l'article 36.1.f) i 2.c) de la Llei 19/2021, de 20 de desembre, per la qual s'establix 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 a l'IRPF, independentment del fet que complisquen o no els requisits establits en l'article 96 de la Llei de l'IRPF per a l'obligació de declarar.*

A estos efectes, la unitat de convivència és la definida en 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 això, 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 autentificació amb número de referència (RENØ) o Cl@ve, fora que el menor obtinga renda.

- *Amb **referència (RENØ)**.*

  Tinga en compte que si el menor no va presentar declaració d'IRPF l'any anterior, necessita ser titular o cotitular d'un compte bancari espanyola (IBAN) oberta a nom seu a 31 de desembre de 2023 (per a Renda 2023) per poder ser identificat.

- *Amb **Cl@ve Mòbil** (inclou Cl@ve PIN).*

  *Per 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 el seu nom:

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

  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 incapacitats per a la realització de tràmits i actuacions per Internet davant 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 Mòbil (inclou Cl@ve PIN) ni referència perquè el que firma és el col·laborador o el funcionari amb seu certificat.*

- ***Per un funcionari públic habilitat (atenció telefònica)** prèvia identificació del menor amb Cl@ve Mòbil (inclou 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 rendes de les 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 exempts) import del qual no supere la quantitat de:

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

- **15.000 euros anuals**, en els supòsits següents:

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 supòsits següents** :

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

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

En el cas concret de percepció d'una pensió de la Seguretat Social, per part de l'INSS, i de la pensió de Classes Passives, pròpia Administració General de l'Estat, es considera que existixen dos pagadors en tant no es produïsca el total assumpció de la gestió del Règim de Classes Passives de l'Estat per l'INSS, açò és, fins que no es produïsca la integració de la Subdirecció General de Gestió de Classes Passives a l'INSS.

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

- Que no haja augmentat al llarg de l'exercici el nombre dels pagadors de prestacions passives respecte dels inicialment comunicats al 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 en la sol·licitud.
- Que no s'haja produït durant l'exercici cap altre de les circumstàncies determinants d'un augment del tipus de retenció previstes en l'article 87 del Reglament de l'IRPF.

Precisió: pel que fa al Model 146 vegeu la Resolució de 13 de gener de 2003 (BOE de 14 de gener), per la qual 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 exempts.

Tinga's en compte que estan exemptes de l'IRPF les anualitats per aliments percebudes dels pares en virtut de decisió judicial o del conveni regulador. Vegeu pel que fa al cas el Capítol 2.

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

Precisió: quan un obligat tributari resident a Espanya perceba com única renda una pensió de font estrangera i haja de tributar per ella en l'IRPF, ja siga perquè així el disposa el Conveni per a eliminar la doble imposició amb el país de procedència de la pensió o perquè no existix tal Conveni, s'ha de tindre en compte que el pagador no resident de la pensió no està obligat a retindre a compte de l'IRPF sempre que no opere a Espanya, sent, en conseqüència, el límit determinant de l'obligació de declarar 15.000 euros. (Resolució del TEAC de 28 de juny de 2022, Reclamació número 00/02210/2022, recaiguda en recurs d'alçada per a la unificació de criteri).

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

Té esta consideració el 2023 el tipus de retenció del 35 per 100 o del 19 per 100 (quan els rendiments procedisquen d'entitats amb un import net del volum de negoci inferior a 100.000 euros) aplicable a les retribucions percebudes per la condició d'administradors i membres dels Consells d'Administració, de les Juntes que facen les seues vegades i altres membres d'uns 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. No obstant això, el tipus de retenció sobre els rendiments del treball derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques serà del 7 per 100 quan el volum de tals rendiments íntegres corresponent a l'exercici immediatament anterior siga inferior a 15.000 euros i represente més del 75 per 100 de la suma dels rendiments íntegres d'activitats econòmiques i del treball obtinguts pel contribuent en este exercici.

Important: *en cas de tributació conjunta hauran de tindre's en compte els mateixos límits quantitatius assenyalats anteriorment. No obstant això, a l'efecte de determinar el nombre de pagadors s'atendrà a 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.) i **guanys patrimonials** (guanys derivats de reemborsaments de participacions en Fons d'Inversió, premis per la participació en concursos o jocs, etc.), sempre que uns i 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 de l'IRPF no preveu la possibilitat de compensar els rendiments íntegres positius i negatius del capital mobiliari a l'efecte 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 reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva en les que la base de retenció no procedisca determinar-la per la quantia a integrar en la base imposable.

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

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

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

2. Els contribuents que hagen obtingut en l'exercici 2023 exclusivament rendiments íntegres del treball, del capital (mobiliari o immobiliari) o d'activitats econòmiques, així com guanys patrimonials, sotmesos o no a retenció, fins un import màxim conjunt de 1.000 euros anuals i pèrdues patrimonials de quantia inferior a 500 euros, en tributació individual o conjunta.

Excepció:

No obstant això, a partir d'1 de gener de 2023, estaran **en qualsevol cas** obligades a declarar totes aquelles persones físiques que en qualsevol moment del període impositiu hagueren estat d'alta, **com a treballadors per compte propi** , en el Règim Especial de Treballadors per Compte Pròpia o Autònoms, o en el Règim Especial de la Seguretat Social dels Treballadors del Mar.

Precisions als punts 1 i 2 anteriors:

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

Tampoc es tindran en compte les rendes subjectes al Gravamen especial sobre els premis de determinades loteries i apostes, regulat en la disposició addicional trenta-tresena de la Llei de l'IRPF.

Cap de les quanties o límits 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
1r	Rendiments del treball	22.000	• Un pagador (2n i restants ≤ 1.500 euros anuals). • Prestacions passives de dos o més pagadors retencions de les quals hagen sigut determinades per l'Agència Tributària.
		15.000	• Més d'un pagador (2n i restants >1.500 euros anuals). • Pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments no exempts. • Pagador dels rendiments no obligat a retindre. • Rendiments subjectes a tipus fix de retenció
	• Rendiments del capital mobiliari. • Guanys patrimonials.	1.600	• Subjectes a retenció o ingrés a compte, excepte guanys patrimonials procedents de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions de IIC en les que la base de retenció no procedisca determinar-la per la quantia a integrar en 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. • Uns altres guanys patrimonials derivades d'ajuts públics	1.000	-
2n	• Rendiments del treball. • Rendiments del capital (mobiliari i immobiliari). • Rendiments d'activitats econòmiques excepte contribuents en RETA o RETM. • Guanys patrimonials.	1.000	• Subjectes o no a retenció o ingrés a compte.
	• Pèrdues patrimonials.	<500	• Sigui quin sigui la seua naturalesa.

Comentaris al quadre:

La regla 2a i els seus límits són independents dels continguts en la regla 1a, actuant si més no com a criteri corrector de la regla 1a per a rendes d'escassa quantia. En conseqüència, si un contribuent no està obligat a declarar per raó de la naturalesa i quantia de les rendes obtingudes conforme als límits i condicions de la regla 1a, no procedirà 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, ha d'acudir-se a la regla 2a i els seus límits per a verificar si opera l'exclusió de l'obligació de declarar al 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.

D'igual manera, tinga's en compte que en la regla 2a no apareix enumerada la imputació de rendes, ni es troben compresos els contribuents que en qualsevol moment del període impositiu hagueren estat d'alta, com a treballadors per compte propi, en el Règim Especial de Treballadors per Compte Pròpia o Autònoms (RETA), o en el Règim Especial de la Seguretat Social dels Treballadors del Mar (RETM) doncs, a partir d'1 de gener de 2023, **estaran si més no** obligats a declarar independentment de la quantia dels seus rendiments.

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 un import superior a 22.000 euros anuals.
- Els contribuents que hagen percebut durant 2023 rendiments íntegres del treball per un import superior a 15.000 euros en els supòsits següents:
  a. Quan procedisquen de més d'un pagador, si la suma de les quantitats procedents del segon i restants pagadors, per orde de quantia, supera la xifra de 1.500 euros anuals.
  b. Quan es tracti de pensionistes amb diverses pensions retencions de les quals no s'hagen practicat d'acord amb les determinades per l'Agència Tributària, amb prèvia solicitud del contribuent a este efecte, mitjançant el model 146.
  c. Quan es perceben pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments no exempts.
  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 l'habitatge habitual i del sòl no edificat, rendes de les quals imputades juntament amb els rendiments derivats de Lletres del Tresor i l'import de les subvencions per a l'adquisició d'habitatge de protecció oficial o de preu taxat i altres guanys patrimonials derivats d'ajuts públics 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), rendiments dels quals totals, exclusivament procedents dels citats immobles, o conjuntament amb els rendiments del treball, del capital mobiliari, d'activitats econòmiques i guanys patrimonials excedisquen 1.000 euros anuals.
- Els contribuents que, a partir d'1 de gener de 2023, en qualsevol moment del període impositiu, hagueren estat d'alta, com a treballadors per compte propi, en el Règim Especial de Treballadors per Compte Pròpia o **Autònoms**, o en el Règim Especial de la Seguretat Social dels **Treballadors del Mar.**

Esborrany de la declaració de l'IRPF 2023: Accés i modificació

Normativa: Arts. 98 Llei IRPF i 64 Reglament IRPF

Introducció

En 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 per l'IRPF.

L'Administració tributària podrà posar a disposició dels contribuents, a efectes merament informatius, un esborrany de declaració, sempre que obtinguen rendes procedents exclusivament de les següents fonts:

a. Rendiments del treball.

b. Rendiments del capital mobiliari subjectes a retenció o ingrés a compte, així com els derivats de lletres del Tresor.

c. Guanys patrimonials sotmesos a retenció o ingrés a compte, així com les subvencions per a l'adquisició d'habitatge habitual.

d. Imputació de rendes immobiliàries i aquelles altres fonts de renda que establisca el Ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, d'acord amb la informació de la que puga disposar d'ara endavant l'Administració tributària, amb els límits i condicions assenyalats pel mateix.

A tals efectes, l'Administració tributària podrà requerir als contribuents l'aportació d'informació.

Quan l'Administració tributària falte de la informació necessària per a l'elaboració de l'esborrany de declaració, posarà a disposició del contribuent les dades que puguen facilitar-li la confecció de la declaració de l'IRPF.

L'esborrany de declaració s'elabora per a cada contribuent a través del Servici Renda WEB a partir de les dades econòmiques facilitats per tercers a través de declaracions informatives i de la informació de caràcter personal en poder de l'AEAT.

Les dades fiscals i el propi esborrany de declaració podran ser modificats pel contribuent, que també tindrà l'opció d'incorporar noves dades si anara necessari.

Actuacions prèvies a l'accés a l'esborrany de declaració

Abans d'accedir a l'esborrany de la declaració el contribuent ha de disposar d'algun dels mitjans d'identificació, autentificació i firma que s'assenyalen a continuació, i ratificar o, si escau, modificar el seu domicili fiscal.

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

***Important** : el contribuent haurà de disposar de NIF i estar identificat, amb caràcter previ a la presentació, en el 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 en la Sede electrònica de l'AEAT. En el cas de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges, les circumstàncies anteriors han de concórrer a cada un d'ells*.

a. **Certificat electrònic** reconegut, emés d'acord amb les condicions que establix la Llei 6/2020, d'11 de novembre, reguladora de determinats aspectes dels servicis 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 firma electrònica, va anar 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 servicis electrònics de confiança (BOE de 12 de novembre).

b. **Sistema Cl@ve Mòbil** (inclou Cl@ve PIN) d'identificació, autentificació i firma electrònica comuna per a tot el Sector Públic Administratiu Estatal, que permetrà al ciutadà relacionar-se electrònicament amb els servicis públics a través d'una plataforma comuna mitjançant la utilització de claus concertades previ registre com 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 qual s'aprova Cl@ve PIN, la plataforma comuna del Sector Públic Administratiu Estatal per a la identificació, autentificació i firma electrònica mitjançant l'ús de claus concertades (BOE de 10 d'octubre).

***Atenció:** tinga's en compte que per a esta campanya, en l'atenció telefònica, per agilitat i facilitat, en el cas d'identificar-se mitjançant Cl@ve està previst enviar sempre una Cl@vePIN per SMS.*

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 Número d'identitat d'Estranger (NIE), excepte en el cas que el Document Nacional d'Identitat (DNI) siga de caràcter permanent (data de caducitat 01/01/9999) cas en què haurà de comunicar-se la data d'expedició o en cas que siga un número d'identificació fiscal (NIF) que comience amb les lletres K, L, M en el que haurà de comunicar-se la data de naixement.

A més, haurà d'aportar-se l'import de la casella ***[0505]*** de la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici **2022**, "Base liquidable general sotmesa a gravamen", fora que es tracti d'un contribuent no declarant l'any immediatament anterior, cas en què s'haurà d'aportar un Codi Internacional de Compte Bancari (IBAN) d'una entitat bancària espanyola en el que figure com a titular a 31 de desembre de 2023.

El número de referència podrà sol·licitar-se per mitjans electrònics a través d'Internet en la Sede electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, mitjançant un certificat electrònic reconegut o el sistema Cl@ve Mòbil (inclou 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, si escau, 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 si escau presentar l'esborrany o la declaració de l'IRPF, l'últim número de referència sol·licitat.

> Pel que fa 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 autentificació diferents de la firma electrònica avançada per a relacionar-se electrònicament amb la citada Agència Tributària.

Important *: en el cas de declaracions conjuntes formulades per ambdós cònjuges, serà necessari que el cònjuge que figure com primer declarant dispose de certificat electrònic reconegut,* ***Cl@ve Mòbil*** *(inclou Cl@ve PIN) o número de referència, havent de disposar obligatòriament l'altre cònjuge de número de referència o* ***Cl@ve Mòbil*** *(inclou Cl@ve PIN). En cas que l'accés al Servici de tramitació de l'esborrany/declaració de l'IRPF a través de la Sede electrònica es realitze* ***per apoderats o per col·laboradors socials degudament autoritzats****, seran estos els qui hauran de disposar de seu certificat electrònic.*

b. Ratificació 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 en la base de dades de l'Agència Estatal d'Administració Tributària **de forma separada a la resta de la declaració i abans de la descàrrega de les dades fiscals** perquè el contribuent el ratifique i, si escau, puga modificar-ho.

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

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

Què inclou l' esborrany de la declaració de l'IRPF

L'esborrany de declaració s'elabora per a cada contribuent a partir de les dades econòmiques facilitats per tercers a través de declaracions informatives i de la informació de caràcter personal en poder de l'AEAT. Estes **dades fiscals** es posen a disposició del contribuent a fi de facilitar la confecció de la declaració de l'IRPF.

Per a accedir a l'esborrany de la declaració i els esmentats dades fiscals, el contribuent disposa de qualsevol dels mitjans assenyalats en el punt anterior.

El **termini per a obtindre l'esborrany i/o les dades fiscals** comprén des del 3 d'abril fins l'1 de juliol de 2024.

Una vegada obtingut l'esborrany de declaració, si el contribuent considera que reflectix la seua situació tributària a l'efecte de l'IRPF, podrà efectuar la confirmació del mateix cas en què, l'esborrany de declaració de l'IRPF degudament confirmat tindrà la consideració de declaració de l'IRPF, o bé instar la seua modificació per qualsevol dels mitjans que s'assenyalen en l'apartat següent quan considere que han d'afegir-se dades econòmiques o personals no inclosos o advertisca dades errònies o inexactes en el mateix.

L'aplicació informàtica a disposició del contribuent per a l'elaboració de la declaració de l'IRPF es denomina Renda WEB.

Seran vàlides les declaracions efectuades a través dels servicis d'ajuda prestats en les oficines de l'Agència Tributària o en les habilitades a este efecte per les comunitats autònomes, Ciutats amb Estatut d'Autonomia i Entitats locals per a la prestació d'este servici i de la qual presentació s'efectue en les citades oficines a través de la intranet de l'Agència Tributària.

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

Des del 3 d'abril fins l'1 de juliol de 2024.

Accés a l'esborrany de declaració de l'IRPF i a les dades fiscals

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 en la Sede electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en el Servici de tramitació de l'esborrany/declaració, des d'on podran confirmar i presentar el mateix o, si escau, modificar-ho, confirmar-ho i presentar-ho. En el supòsit d'obtenció de l'esborrany de declaració per l'opció de tributació conjunta haurà de fer-se constar també el número d'identificació fiscal (NIF) del cònjuge i, si escau, dels restants membres de la unitat familiar que perceben rendes, així com el seu número de referència o Cl@ve Mòbil (inclou Cl@ve PIN).

A este Servici 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 de l'IRPF també estaran disponibles en la Sede 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 Mòbil (inclou Cl@ve PIN) o el número de referència als que 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 al contribuent de la seua obligació de declarar.

Important: *tots els contribuents, sigui quina sigui 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 Servici de tramitació de l'esborrany/declaració (Renda WEB), després d'aportar, si escau, determinada informació que els serà sol·licitada a este efecte, o una altra informació que el contribuent poguera incorporar.*

Com es modifica l'esborrany de declaració

El contribuent podrà instar la modificació de l'esborrany de declaració de l'IRPF quan considere que han d'afegir-se dades personals o econòmics no inclosos 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 Sede electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària**

El contribuent pot modificar el seu esborrany a través de la Sede electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en l'adreça electrònica https://sede.agenciatributaria.gob.es, accedint al Servici de tramitació de l'esborrany/declaració. Per fer-ho, el contribuent haurà de fer ús d'algun dels sistemes d'identificació indicats amb anterioritat (certificat electrònic reconegut, sistema Cl@ve Mòbil (inclou Cl@ve PIN) o número de referència). En el supòsit de modificació de l'esborrany de declaració per l'opció de tributació conjunta haurà de fer-se constar també el número d'identificació fiscal (NIF) del cònjuge i el seu número de referència o Cl@ve Mòbil (inclou Cl@ve PIN).

b. **A través del telèfon**

El contribuent pot modificar el seu esborrany mitjançant trucada telefònica 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 en la Sede 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 efectes, per l'Agència Estatal d'Administració Tributària s'adoptaran les mesures de control precises que permeten garantir la identitat dels contribuents que efectuen la sol·licitud de modificació de l'esborrany de declaració.

2. Personalment

El contribuent pot modificar el seu esborrany mitjançant la seua personació, **sol·licitant cita**, en qualsevol **Delegació o Administració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària** , per a la qual cosa haurà d'aportar per tal d'acreditar la seua identitat, entre altres dades, el seu número d'identificació fiscal (NIF).

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

Confirmació de l'esborrany i presentació de les declaracions de l'IRPF 2023

Termini i forma de presentació de les declaracions

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

Termini de presentació de l'esborrany i de les declaracions de l'IRPF

El termini de presentació de l'esborrany i de les declaracions de l'IRPF corresponents a l'exercici 2023, sigui quin sigui seu resultat, serà el comprés entre els dies **3 d'abril i 1 de juliol de 2024,** tots dos inclosos.

Tot això, sense perjudici del termini de domiciliació bancària de les declaracions (fins el 26 de juny de 2024) que es comenta en este mateix capítol.

Forma de presentació de l'esborrany i de les declaracions de l'IRPF

La confirmació de l'esborrany i posterior presentació del mateix (declaració) o de les declaracions de l'IRPF haurà de realitzar-se per alguna de les següents vies:

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

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

Qui poden efectuar la presentació electrònica per Internet?

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

a. Pels contribuents o, si escau, les seus representants legals.

b. Per aquells representants voluntaris dels contribuents amb poders o facultats per a presentar electrònicament en nom de les mateixes declaracions i autoliquidacions davant l'Agència Estatal d'Administració Tributària o representar-los davant 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 que preveu 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 este efecte, establiu la normativa vigent en cada moment.

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

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

Per a efectuar la presentació electrònica, **el contribuent o, si escau, la presentadora autoliquidacions hauran d'**accedir al Servici de tramitació de l'esborrany/declaració.

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

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

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

2. Per mitjans electrònics a través del telèfon

A este efecte, el contribuent haurà de comunicar, entre altres dades, el seu número d'identificació fiscal (NIF), el seu número de referència o Cl@ve Mòbil (inclou Cl@ve PIN), així com el Codi Internacional de Compte Bancari (IBAN), en què desitge efectuar la citada domiciliació. En cas de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges serà necessari, a més, comunicar el NIF, així com el número de referència del cònjuge o Cl@ve Mòbil (inclou 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 Sede 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 Mòbil (inclou Cl@ve PIN), o bé mitjançant el servici de comparació de documents electrònics de la Sede 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 per ingressar i el contribuent no opte per la domiciliació bancària** de l'import resultant o, si escau, 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 establit.

> **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

a) En 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, sol·licitant 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 de l'IRPF", com a justificant de la presentació realitzada o, si escau, el justificant de presentació amb les dades del model de declaració de l'IRPF corresponents a la declaració presentada, validat amb un codi segur de verificació, en què constarà la data i hora de la presentació de la declaració.

b) 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 de **sistemes de finestreta única tributària,** en els termes prevists en este conveni.

Les declaracions de l'IRPF que s'efectuen a través dels servicis d'ajuda prevists en els apartats a) i b) anteriors podran presentar-se, sigui quin sigui seu resultat, en este acte en les citades oficines per a la seua immediata transmissió electrònica a l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

Important* : les formes de presentació previstes en els punts 2 i 3 anteriors no podran utilitzar-se** *per a confirmar l'esborrany de la declaració i dur a terme la seua presentació* ***quan el resultat del mateix siga per ingressar i el contribuent no opte per la domiciliació bancària *de l'ingrés resultant o, si escau, del corresponent al primer termini. En estos casos, el contribuent també podrà efectuar el pagament a través del document d'ingrés en una entitat col·laboradora dins del termini establit.*

També podran presentar-se d'esta manera les declaracions de l'IRPF de cònjuges no separats legalment en les que un d'ells sol·licite la suspensió de l'ingrés i l'altre manifeste la renuncia al cobrament de la devolució, sigui quin sigui resultat final de les seues declaracions, per ingressar, per retornar o negatiu.

Especialitats en la presentació de declaracions

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

   Els contribuents de l'IRPF que es troben acollits al sistema de compte corrent en matèria tributària, regulat en els 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 Un i Dos de l'apartat sisè de l'Ordre de 30 de setembre de 1999, per la qual s'aprova el model de sol·licitud d'inclusió en el sistema de compte corrent en matèria tributària, s'establix el lloc de presentació de les declaracions tributàries que generen

deutes o crèdits que hagen d'anotar-se en este compte corrent tributari i es desenvolupa el que disposa el 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 de l'IRPF, havent d'utilitzar la via electrònica, a través d'Internet o del telèfon per a confirmar, si escau, l'esborrany de la declaració de l'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 de l'IRPF podran confirmar i presentar l'esborrany de declaració i, si escau, 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 amb anterioritat.

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

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

Posats que requerixen la presentació de documentació addicional juntament amb la declaració de l'IRPF

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 en l'article 91.11 de la Llei de l'IRPF, relatius a totes i cadascuna de les entitats no residents rendes de les quals hagen d'incloure's en la base imposable de l' IRPF.

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

3. Els contribuents que hagen efectuat en l'exercici inversions anticipades de futures dotacions a la reserva per a inversions a les Illes Balears hauran de presentar conjuntament amb la declaració de l'IRPF una comunicació de la materialització anticipada

de l'exercici i el seu sistema de finançament, conforme al que preveu l'apartat 10 de la disposició addicional setantena de 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023 (BOE de 24 de desembre).

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

5. Els contribuents que, d'acord amb el que disposa l'article 89.1 de la Llei de l'impost de Societats, **comuniquen la realització d'operacions de fusió o d'escissió** en les quals ni l'entitat transmitent ni l'entitat adquirent tinguen la seua residència fiscal a Espanya i en les que no siga aplicable el règim establit en l'article 84 de la citada Llei de l'impost sobre Societats, per no disposar la transmitent d'un establiment permanent situat en este país, hauran de, a més de consignar en la casella corresponent del model de declaració de l'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 cas que les operacions s'hagueren realitzat mitjançant una oferta pública d'adquisició d'accions, també haurà d'aportar-se còpia del fullet informatiu.

En tots els casos en què calga presentar documentació addicional, els documents o escrits i, en general, qualssevol altres no contemplats expressament en els propis models de declaració que hagen d'acompanyar-se 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 als que 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 aplicable 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 en la unitat familiar disposen de número d'identificació fiscal (NIF).

Altres qüestiones

Assignació tributària a l'Església Catòlica

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

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

En conseqüència, en la declaració de l'IRPF de l'exercici 2023 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 el que estableix la disposició addicional setanta-dosena 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), l'Estat destinarà a subvencionar activitats d'interés general considerades d'interés social el 0,7 per cent de la quota íntegra de l'IRPF de l'exercici 2023, corresponent als contribuents que manifesten expressament la seua voluntat en tal sentit.

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

En conseqüència, en la declaració de l'IRPF de l'exercici 2023, 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 a tals seran tinguts en compte en la determinació de les bases reguladores dels ajuts finançades amb el percentatge fixat del rendiment de l' IRPF a uns altres fins d'interés general considerats d'interés social, els següents:

a. L'atenció a les persones amb necessitats d'atenció integral soci-sanitària.
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 que preveu l'article II de l'Acord entre l'Estat espanyol i la Santa Sede sobre afers econòmics, de 3 de gener de 1979, les quantitats a distribuir, obtingudes de l'assignació del percentatge del rendiment de l'IRPF per a uns altres fins 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 puguen ser declarades reglamentàriament com d'interés social. Este percentatge serà fixat anualment en la Llei de pressupostos generals de l'Estat.

Per a 2023, l'esmentada disposició addicional setanta-dosena 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), establix que la quantia total assignada en els pressuposats 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, Consum i Agenda 2030, el 19,43 per 100 al Ministeri d'Afers

Exteriors, Unió Europea i Cooperació i el 2,85 per 100 al Ministeri per a la Transició Ecològica i el Repte Demogràfic. Estos percentatges seran aplicables sobre la liquidació definitiva practicada en el propi exercici 2023.

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 sola o cap d'elles.*

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

Procediment per a la presentació de la declaració tenint en compte el resultat: per ingressar o per retornar

Una vegada realitzada la declaració accedint a través del Servici de tramitació de l'esborrany / declaració per a la confirmació de l'esborrany i/o la presentació de la declaració o, si escau, des de l'opció disponible en la pàgina de tràmits del model 100 en la Sede electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària per a la presentació de declaracions en representació de terceres persones, haurà de procedir-se, en funció del resultat de la mateixa (per ingressar o per retornar) i de la domiciliació bancària o no del pagament corresponent a la totalitat de l'ingrés o al primer termini, de la següent manera:

a) Declaració amb resultat per ingressar pagament del qual total 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 entrega de béns del Patrimoni Històric Espanyol.

El declarant o, si escau, el presentador haurà de connectar-se amb la Sede electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a Internet, en l'adreça electrònica https://sede.agenciatributaria.gob.es, accedint al Servici de tramitació de l'esborrany/declaració. A continuació, complimentarà o confirmarà, si escau, les opcions de fraccionament del pagament i domiciliació del segon termini, oferint-se en el moment de la seua presentació dos alternatives:

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

A estos efectes, el declarant o el presentador podrà obtindre el número de referència complet (NRC) de l'entitat col·laboradora per alguna de les següents vies:

- De manera directa, bé en les seues oficines o bé a través dels servicis de banca electrònica que aquelles presten als seus clientes.
- A través de la Sede electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, per via electrònica, utilitzant un certificat electrònic reconegut o mitjançant la utilització del sistema Cl@ve Mòbil (inclou Cl@ve PIN))

2a. Obtindre un document d'ingrés amb el que 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 de l'IRPF corresponent a la declaració presentada, justificant de presentació, validat amb un codi segur de verificació en el que constarà la data i hora de presentació que el declarant haurà d'imprimir o arxivar i conservar.

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

b) Declaració amb resultat per ingressar pagament del qual total o el corresponent al primer termini es realitza mitjançant domiciliació bancària

Novetat 2023: *els contribuents de la qual declaració resulte per ingressar podran realitzar la domiciliació bancària en una entitat no col·laboradora pertanyent a la Zona Única de Pagaments en Euros (Zona SEPA).*

Vegeu pel que fa al cas l'Ordre HFP/387/2023, de 18 d'abril, per la qual es modifica l' Ordre EHA/1658/2009, de 12 de juny, per la qual s'establixen el procediment i les condicions per a la domiciliació del pagament de determinats deutes a través de les entitats de crèdit que presten el servici de col·laboració en la gestió recaptatòria de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

La transmissió de la declaració no precisarà, 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 què es recollirà la corresponent orde 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 que constarà, a més de la data i hora de presentació de la declaració, l'orde de domiciliació efectuada i, si escau, l'opció de fraccionament de pagament triada pel contribuent.

Recorde: *si la declaració resultara per 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 obtindre un document d'ingrés que li permetrà efectuar el pagament en una entitat col·laboradora.*

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

El procediment de presentació electrònica de les autoliquidacions a les que 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 dèsset caràcters amb la que, si el desitja, podrà sol·licitar en aquell mateix moment, a través de l'enllaç habilitat a este efecte, l'ajornament o fraccionament o la compensació o, si escau, el pagament mitjançant entrega de béns del Patrimoni Històric Espanyol. També podrà amb la clau de liquidació presentar estes sol·licituds en un moment posterior en la Sede 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, al temps, sol·licitar l'ajornament o fraccionament, la compensació o la sol·licitud de pagament mitjançant entrega de béns del Patrimoni Històric Espanyol per la part del deute no ingressada, el contribuent podrà obtindre el número de referència complet (NRC) de l'entitat col·laboradora en la forma prevista en l'apartat a) anterior per al supòsit d'autoliquidacions amb resultat per ingressar, quan el pagament no es realitze mitjançant domiciliació bancària. Quan confirme l'esborrany introduirà el NRC fent constar, a més, l'opció o opcions que exercirà posteriorment respecte de la quantitat no ingressada.

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

d) Declaració 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 per ingressar, amb la diferència que no serà precise 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 de, si escau, complimentar o confirmar l'identificador únic del compte, Codi Internacional de Compte Bancari (IBAN) i procedir a la seua confirmació i presentació.

En cas que se sol·licite la devolució en un compte obert a l'estranger es comunicaran les dades identificatives d'este compte bancari.

Atenció: *en declaracions conjuntes formulades per ambdós cònjuges, per a la seua presentació electrònica serà necessari, a més, comunicar el NIF, així com el número de referència o "Cl@ve Mòbil (inclou Cl@ve PIN)" del cònjuge. A estos efectes l'Agència Estatal d'Administració Tributària adoptarà el corresponent protocol de seguretat que permeta garantir la identitat dels contribuents que efectuen la presentació.*

Pagament del deute tributari de l'IRPF

Normativa: Arts. 97.2 Llei IRPF i 62.2 Reglament IRPF

Novetat 2023: *els contribuents de la qual declaració resulte per ingressar podran realitzar la domiciliació bancària en una entitat no col·laboradora pertanyent a la Zona Única de Pagaments en Euros (Zona SEPA).*

Vegeu pel que fa al cas l'Ordre HFP/387/2023, de 18 d'abril, per la qual es modifica l'Ordre EHA/1658/2009, de 12 de juny, per la qual s'establixen el procediment i les condicions per a la domiciliació del pagament de determinats deutes a través de les entitats de crèdit que presten el servici de col·laboració en la gestió recaptatòria de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

Si com a resultat final de la declaració de l'IRPF s'obté una quantitat per ingressar, el contribuent haurà d'efectuar l'ingrés d'este import en el Tresor Públic. Per fer-ho, podrà optar per efectuar-ho d'una sola vegada (en Renda WEB, "pagament No fraccionat"), o bé per fraccionar el seu import (en Renda WEB, "pagament fraccionat"), sense interés ni recarregue algun, en dos terminis en les condicions que s'indiquen en el punt següent.

Per fer-ho, podrà triar alguna de les següents modalitats d'ingrés:

Modalitats d'ingrés disponibles segons l'opció triada		Opcions disponibles per al pagament	
		SENSE fraccionament	Amb fraccionament 60/40
Domiciliació del pagament en una entitat de crèdit col·laboradora o no col·laboradora		Sí.	Sí, del primer i/o el segon termini.
Pagament electrònic: • Amb càrrec en compte • Amb targeta de crèdit o dèbit • Amb NRC		Sí.	Sí.
Altres modalitats d'ingrés	Acudint presencialment a un Banc/Caixa amb el document d'ingrés	Sí.	Sí.
	Reconeixement de deute (total o parcial) amb sol·licitud d'ajornament	Sí.	No.
	Reconeixement de deute (total o parcial) amb sol·licitud de compensació	Sí.	No.
	Reconeixement de deute amb sol·licitud de pagament mitjançant entrega de béns del PHE	Sí.	No.
	Reconeixement de deute, i pagament mitjançant transferència bancària	Sí.	No.
	Reconeixement de deute amb impossibilitat de pagament	Sí.	No.

Opcions de pagament

Pagament en una sola vegada

Novetat 2023: *els contribuents de la qual declaració resulte per ingressar podran realitzar la domiciliació bancària en una entitat no col·laboradora pertanyent a la Zona Única de Pagaments en Euros (Zona SEPA).*

Vegeu pel que fa al cas l'Ordre HFP/387/2023, de 18 d'abril, per la qual es modifica l'Ordre EHA/1658/2009, de 12 de juny, per la qual s'establixen el procediment i les condicions per a la domiciliació del pagament de determinats deutes a través de les entitats de crèdit que presten el servici de col·laboració en la gestió recaptatòria de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

El pagament en una sola vegada de l'import resultant de la declaració de l'IRPF corresponent a 2023 podrà realitzar-se en **efectiu, mitjançant carregue o càrrec en compte o mitjançant domiciliació bancària, en qualsevol de les Entitats col·laboradores autoritzades (Bancs, Caixes d'Estalvis o Cooperatives de Crèdit) situades en territori espanyol** fent ús de qualsevol de les modalitats d'ingrés esmentades amb anterioritat i especialitats de les quals es comenten en el punt següent, o en entitats no col·laboradores de la Zona SEPA.

Pagament en dos terminis: Fraccionament especial 60 / 40 per 100

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

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

a. Que la declaració s'este dins del termini establit i no es tracti d'una autoliquidació complementària.

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

Precisió: en els supòsits en què, a l'empara del que estableix l'article 97.6 de la Llei de l'IRPF, la sol·licitud de suspensió de l'ingrés del deute tributari resultant de la declaració realitzada per un cònjuge no assolisca la totalitat d'este import, la resta del deute tributari podrà fraccionar-se.

Especialitat en cas de confirmació i presentació de l'esborrany a través de l'App

El pagament de l'import del deute tributari resultant **haurà de realitzar-se necessàriament en dos terminis** mitjançant domiciliació bancària d'ambdós terminis. La modificació d'esta manera de pagament en l'App només és possible mitjançant Renda WEB en la Sede electrònica.

Conseqüències de la falta de pagament del primer termini (60 per 100)

*La falta de pagament en termini de la primera fracció, açò és, del 60 per 100 de l'import del deute tributari resultant de l'autoliquidació, determina l'**inici del període executiu per la totalitat de l'import per ingressar** resultant de l'autoliquidació.*

Modalitats d'ingrés o pagament

Si el resultat de la declaració anara per ingressar, el contribuent podrà efectuar el pagament per alguna de les modalitats següents:

Domiciliació bancària del pagament

Els contribuents podran efectuar la domiciliació bancària del deute tributari resultant de la declaració de l'IRPF, ja siga del seu import total o, en cas d'optar pel fraccionament 60/40, d'alguna de les fracciones o d'ambdues. En este últim cas, si van triar la domiciliació com a forma d'ingrés, han de tindre en compte que la domiciliació del segon termini o fracció haurà d'efectuar-se en la mateixa entitat i compte en la que es va domiciliar el primer termini.

La domiciliació haurà de realitzar-se en una entitat de crèdit que actue com a col·laboradora en la gestió recaptatòria (banc, caixa d'estalvis o cooperativa de crèdit) situada en territori espanyol en la que es trobe oberta a nom seu el compte en la que es domicilia el pagament, amb subjecció als següents requisits i condicions. També podrà efecturarse en una entitat de crèdit no col·laboradora pertanyent a la Zona Única de Pagaments en Euros (Zona SEPA).

***Novetat 2023:** els contribuents de la qual declaració resulte per ingressar podran realitzar la domiciliació bancària en una entitat no col·laboradora pertanyent a la Zona Única de Pagaments en Euros (Zona SEPA).*

Vegeu pel que fa al cas l'Ordre HFP/387/2023, de 18 d'abril, per la qual es modifica l' Ordre EHA/1658/2009, de 12 de juny, per la qual s'establixen el procediment i les condicions per a la domiciliació del pagament de determinats deutes a través de les entitats de crèdit que presten el servici de col·laboració en la gestió recaptatòria de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

Quins contribuents poden optar per la domiciliació bancària

a. Els que efectuen la presentació electrònica de la declaració de l'IRPF.

b. Aquells de la qual autoliquidació s'efectue a través dels servicis d'ajuda prestats en les oficines de l'AEAT, en les oficines de les Administracions tributàries de les comunitats autònomes i Ciutats amb Estatut d'Autonomia que hagen subscrit amb l'AEAT un conveni de col·laboració per a la implantació de sistemes de finestreta única tributària, i en les habilitades a este efecte pels restants comunitats autònomes, Ciutats amb Estatut d'Autonomia i Entitats Locals per a la seua immediata transmissió electrònica.

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

Termini i condicions per a efectuar la domiciliació bancària i ingressar el deute segons l'opció de pagament triada, fraccionat o no fraccionat

Opcions de domiciliació	Pagament fraccionat 60/40	Pagament NO fraccionat
Si domicilia **el total** per ingressar	• Termini per a domiciliar: des del 3 d'abril fins el 26 de juny de 2024, tots dos inclosos • Data de pagament: ◦ Primera fracció (60 %): 1 de juliol de 2024. ◦ Segona fracció: 5 de novembre de 2024	• Termini per a domiciliar: des del 3 d'abril fins el 26 de juny de 2024, tots dos inclosos • Data de pagament: 1 de juliol de 2024.
Si domicilia **només el primer termini** (60 per 100)	• Termini per a domiciliar: des del 3 d'abril fins el 26 de juny de 2024, tots dos inclosos. *Nota: sempre que haja domiciliat el primer, podrà domiciliar el segon termini fins el 30 de setembre de 2024, inclusivament*. • Data de pagament: ◦ Primera fracció (60 %): 1 de juliol de 2024. ◦ Segona fracció (40 %): fins el 5 de novembre de 2024. *Formes d'ingrés del 2n termini: per via electrònica o directament en qualsevol entitat bancària que complisca els requisits assenyalats*.	-
Si domicilia **només el segon termini** (40 per 100)	• Termini per a domiciliar: fins l'1 de juliol de 2024, inclusivament. • Data de pagament: 5 de novembre de 2024.	-

Procediment de realització del pagament

Les persones o entitats autoritzades a presentar per via electrònica declaracions en representació de terceres persones, d'acord amb el que disposen els articles 79 a 86 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol, i en l'Ordre HAC/1398/2003, de 27 de maig, per la qual s'establixen els supòsits i condicions en què podrà fer-se efectiva la col·laboració social en la gestió dels tributs, i s'estén esta expressament a la presentació electrònica de determinats models de declaració i altres documents tributaris, podran, per esta via, donar trasllat de les ordes de domiciliació que prèviament els hagen comunicat els tercers als 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 este efecte expedisca l'entitat de crèdit on es trobe domiciliat el pagament.

> 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 que constarà, a més de la data i hora de presentació de la declaració, l'orde de domiciliació efectuada i, si escau, l'opció de fraccionament de pagament triada pel contribuent.

En cas que la domiciliació es realitze en una entitat no col·laboradora de la Zona Única de Pagaments en Euros (Zona SEPA), els pagaments s'entendran realitzats d'acord amb el disposat l'apartat 5 de l'article 5 bis de l'Ordre EHA/1658/2009, de 12 de juny, per la qual s'establixen el procediment i les condicions per a la domiciliació del pagament de determinats deutes a través de les entitats de crèdit que presten el servici de col·laboració en la gestió recaptatòria de l'Agència Estatal d'Administració Tributària. En este cas, el justificant de l'ingrés haurà d'obtindre's d'acord amb el que disposa l'apartat 6 de l'article 5.bis de l'esmentada Ordre EHA/1658/2009, de 12 de juny.

Pagament electrònic (pagament amb càrrec en compte, pagament amb targeta de crèdit, NRC d'un pagament ja realitzat)

S'entén per pagament electrònic la transacció financera realitzada través de mitjans digitals sense necessitat d'utilitzar diners en efectiu ni xecs.

A través del mateix, el contribuent podrà realitzar el **pagament immediat** del deute, d'una sola vegada o de manera fraccionada (60/40 per 100) seleccionant en el moment de la presentació de la declaració l'opció de Pagament electrònic, disponible per a aquelles declaracions del qual resultat supose un ingrés i per a les quals no s'haja seleccionat com a forma de pagament la domiciliació bancària (càrrec l'1 de juliol).

Baix esta opció, Renda WEB oferix tres formes de pagament, que s'analitzaran a continuació:

- Pagar amb càrrec en compte.
- Pagar amb targeta de crèdit/dèbit.
- Introduir NRC d'un pagament ja realitzat.

En tots els supòsits, es tramita l'ingrés a través de la passarel·la de pagaments de l'AEAT, que oferix la possibilitat d'obtindre un NRC (número de referència complet) assignat a l'efecte de poder finalitzar la presentació de la declaració.

Tant per a la realització del pagament com per a l'obtenció del NRC, és un requisit imprescindible que l'ordenant del pagament siga el **titular** del compte en la que es realitzarà el càrrec, llevat en el cas d'estar apoderat per a ordenar càrrecs en un compte de titularitat de l'obligat.

> ***Important:*** *si la presentació de la declaració es realitzarà amb certificat electrònic, el certificat haurà de ser del titular, un apoderat o un col·laborador social.*

Com s'ha assenyalat, una vegada seleccionada com a forma d'ingrés l'opció de Pagament electrònic, es podrà triar entre les següents formes de pagament:

1. Pagament mitjançant càrrec en compte:

   En el pagament amb càrrec en compte haurà d'aportar el codi IBAN en el que s'efectuarà el càrrec si bé és possible que s'oferisca la possibilitat d'efectuar el pagament en un compte que haja sigut utilitzada amb anterioritat, cas en què només s'haurà de marcar la casella corresponent. Així mateix, podrà consultar un llistat d'Entitats Col·laboradores que oferixen l'opció de pagament d'autoliquidacions amb càrrec en compte.

   En cas d'estar realitzant el pagament en nom d'un tercer utilitzant el compte bancari del titular de la declaració (obligat al pagament), haurà d'estar apoderat per l'obligat a realitzar esta operació.

   El registre d'este apoderament pot realitzar-se a través d'Internet sempre que el poderdant (que haurà de ser l'obligat tributari) dispose de certificat electrònic o Cl@ve Mòbil (inclou Cl@ve PIN) si es tracta de persona física. L'apoderament concret per a realitzar este tipus de tràmits és "PAGOAPODECCC - Pagament mitjançant càrrec en compte".

   A continuació, es mostrarà un resum de les dades introduïdes, permetent procedir a ordenar el pagament. Com a resultat, podrà visualitzar el NRC assignat a l'efecte de poder finalitzar la presentació de la declaració.

   Una vegada obtingut el NRC haurà de finalitzar la presentació de la declaració polsant el botó “Realitzar Declaració”.

2. Pagament amb targeta de crèdit

   En el pagament amb targeta el contribuent haurà de seleccionar l'entitat emissora i introduir les dades de la targeta amb la que desitge efectuar el pagament del deute. De la mateixa manera que en la modalitat de pagament mitjançant càrrec en compte, podrà consultar el llistat d'Entitats Col·laboradores adherides a este servici.

A continuació, es mostrarà un resum de les dades introduïdes, permetent procedir a ordenar el pagament. Com a resultat, podrà visualitzar el NRC assignat a l'efecte de poder finalitzar la presentació de la declaració.

Finalment, una vegada obtingut el NRC haurà d'ultimar la presentació de la declaració polsant el botó “Realitzar Declaració”.

3. Pagament amb NRC : “NRC d'un pagament ja realitzat”

   Una vegada seleccionada com a forma d'ingrés el Pagament electrònic, és possible que el declarant o el presentador no dispose de certificat electrònic, DNI electrònic o Cl@ve Mòbil (inclou Cl@ve PIN), cas en què, podrà obtindre el número de referència complet (NRC) de l'entitat col·laboradora per alguna de les següents vies:

   - De manera directa, acudint a una oficina de la seua Entitat Bancària i facilitant totes les dades relatives a l'autoliquidació (model, exercici, període, NIF declarant, anomene i import exacte de l'ingrés).
   - A través dels servicis de banca electrònica que aquelles presten als seus clientes.

   Després d'efectuar l'ingrés en l'entitat col·laboradora, el contribuent podrà ultimar el tràmit de confirmació i presentació de l'esborrany de declaració introduint el NRC del pagament ja realitzat i facilitat per la seua entitat bancària.

   > ***Recorde:*** *si més no, una vegada realitzat el pagament, s'haurà de presentar la declaració (excepte en cas de model 102, que no admet presentació telemàtica).*

Altres modalitats d'ingrés (només per a pagaments no fraccionats)

1. Pagament presencial en oficina bancària amb document d'ingrés

Al seleccionar esta forma d'ingrés, el contribuent efectuarà la presentació de la seua declaració a través de la Sede electrònica de l'AEAT i haurà d'acudir a una entitat col·laboradora per a efectuar el pagament a través del document d'ingrés.

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

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

2. Reconeixement de deute (total o parcial) amb sol·licitud d'ajornament

Esta opció de pagament del deute només està disponible per Internet i per als supòsits en què el contribuent no desitge fraccionar el pagament de la mateixa.

Este procediment té la particularitat de què, una vegada finalitzada la presentació de la declaració, es reconeixerà un deute per l'import total o parcial de la declaració, i el declarant o la persona autoritzada presentar per via electrònica declaracions en representació de terceres persones obtindrà, a més del codi segur de verificació, una clau de liquidació de dèsset caràcters del deute que haurà d'utilitzar per a fer efectiva esta sol·licitud a través de l'enllaç habilitat a este efecte.

Esta sol·licitud d'ajornament podrà realitzar-la en el moment de la presentació de la declaració o bé en un moment posterior en la Sede electrònica de l'Agència Estatal de l'Administració Tributària a través d'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.

3. Reconeixement de deute (total o parcial) amb sol·licitud de compensació

Igual que en el cas anterior, esta opció de pagament només està disponible per Internet i per als supòsits en què el contribuent no desitge fraccionar el pagament del deute.

De la mateixa manera, en el moment de la presentació electrònica de la declaració es reconeixerà un deute per l'import total o parcial de la declaració havent manifestat la intenció de sol·licitar una compensació del pagament, amb l'especialitat assenyalada en el cas anterior, açò és que, una vegada finalitzada la presentació de la declaració, el declarant o la persona autoritzada presentar per via electrònica declaracions en representació de terceres persones obtindrà, a més del codi segur de verificació, una clau de liquidació de dèsset caràcters del deute que haurà d'utilitzar per a fer efectiva esta sol·licitud a través de l'enllaç habilitat a este efecte.

Esta sol·licitud de compensació podrà realitzar-la en el moment de la presentació de la declaració o bé en un moment posterior en la Sede electrònica de l'Agència Estatal de l'Administració Tributària a través d'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.

4. Reconeixement de deute (total o parcial) amb pagament mitjançant entrega 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 entrega 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 que disposa 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 especie com a mitjà per a satisfer deutes per l'IRPF a l'Administració haurà de seguir el procediment establit a este 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 per ingressar amb sol·licitud de pagament

mitjançant entrega de béns del Patrimoni Històric Espanyol es regula en 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.

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

5. Reconeixement de deute, i pagament mitjançant transferència bancària

Novetat 2023: *els contribuents de la qual declaració resulte per ingressar podran realitzar la domiciliació bancària en una entitat no col·laboradora pertanyent a la Zona Única de Pagaments en Euros (Zona SEPA).*

Vegeu pel que fa al cas l'Ordre HFP/387/2023, de 18 d'abril, per la qual es modifica l' Ordre EHA/1658/2009, de 12 de juny, per la qual s'establixen el procediment i les condicions per a la domiciliació del pagament de determinats deutes a través de les entitats de crèdit que presten el servici de col·laboració en la gestió recaptatòria de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

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 de l'IRPF, previ reconeixement de la mateixa, mitjançant transferència bancària, d'acord amb el que disposa 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.

En cas que es detecte que la transferència ha sigut efectuada des d'un compte obert en una entitat col·laboradora de l'AEAT, esta transferència serà retornada al seu compte d'origen i el pagament realitzat no produirà cap efecte, amb les conseqüències legals que això poguera suposar sobre el deute liquidat/autoliquidada. En este cas, ha de triar una altra modalitat de pagament.

Es pot consultar més informació sobre este procediment de pagament per transferència en la Sede electrònica de l'AEAT.

Així mateix, com s'ha avançat, en els casos en què no dispose de compte obert en cap entitat de crèdit que actue com a col·laboradora en la gestió recaptatòria, podrà efectuar el pagament mitjançant domiciliació en un compte obert en una entitat no col·laboradora de la Zona Única de Pagaments en Euros (Zona SEPA) en els termes prevists en l'Ordre EHA/1658/2009, de 12 de juny.

6. Ingrés parcial amb reconeixement de deute per impossibilitat de pagament

El contribuent que no desitge fraccionar el pagament del deute, podrà realitzar l'ingrés de part del seu import i sol·licitar el reconeixement de deute amb impossibilitat de pagament de la quantia restant.

Per fer-ho, haurà d'indicar d'una banda l'import que desitja pagar, aportant el número de referència complet (NRC) corresponent a este import, subministrat per la seua oficina bancària o obtingut mitjançant qualsevol de les formes de pagament electrònic d'impostos amb entitats col·laboradores que es van exposar amb anterioritat i, per un altre, l'import pel qual desitja reconéixer deute.

D'esta manera, en el moment presentació electrònica de la declaració es reconeixerà un deute per l'import pendent de pagament, i el declarant o presentador obtindrà una clau de liquidació del deute de dèsset caràcters amb la que podrà sol·licitar amb l'ajornament o compensació de l'import anterior, en aquell mateix moment o amb posterioritat a través de la Sede electrònica de l'Agència Estatal de l'Administració Tributària a través de l'opció ”Pagar, ajornar i consultar”, de l'apartat d'Informació i gestions.

Altres formes de pagament i/o extinció dels deutes tributaris

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

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

Per fer-ho, els contribuents de l'IRPF que es troben acollits al sistema de compte corrent en matèria tributària regulat en els 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 sisè de l'Ordre de 30 de setembre de 1999, per la qual s'aprova el model de sol·licitud d'inclusió en el sistema de compte corrent en matèria tributària, s'establix el lloc de presentació de les declaracions tributàries que generen deutes o crèdits que hagen d'anotar-se en este compte corrent tributari i es desenvolupa el que disposa el 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 de l'IRPF podran també extingir-se per compensació amb crèdits tributaris reconeguts per acte administratiu a favor del mateix obligat tributari, en els termes prevists en els articles 71 i següents de la LGT i d'acord amb les condicions i el procediment establits en els articles 55 i següents del Reglament General de Recaptació.

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

Supòsits de fraccionament especial per defunció 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 supòsit general anteriorment comentat, la normativa reguladora de l'IRPF contempla dos supòsits de fraccionament especial:

a. Defunció del contribuent.

b. Pèrdua de la condició de contribuent per canvi de residència.

En ambdós casos, totes les rendes pendents d'imputació han d'integrar-se en la base imposable de l'últim període impositiu que haja de declarar-se per l'IRPF.

Per això, els successors del causant o el contribuent podran sol·licitar el fraccionament de la part de deute tributari corresponent a estes 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 han de formular-se 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 que una de les declaracions resulte per ingressar i l'altra amb dret a devolució, podran acollir-se a este procediment mitjançant el qual el contribuent de la qual declaració siga positiva pot sol·licitar la suspensió de l'ingrés del seu deute tributari, sense interessos de demora, en la quantia màxima que permeta l'import de la devolució resultant de la declaració del seu cònjuge, amb la condició que este renuncie al cobrament de la mateixa en una quantitat igual a l'import del deute de la qual suspensió haja sigut sol·licitada per aquell.

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

Requisits per a obtindre la suspensió provisional

a. El contribuent de la qual declaració resulte per retornar haurà de renunciar al cobrament de la devolució fins l'import del deute de la qual suspensió haja sigut sol·licitada pel seu cònjuge, acceptant també que la quantitat a cobrament del qual renuncia s'aplique al pagament d'este deute.

b. Ambdues declaracions, la del contribuent que sol·licita la suspensió i la del cònjuge que renuncia a la devolució, hauran de correspondre al mateix període impositiu i hauran de presentar-se de forma simultània i conjuntament, dins del termini establit.

c. Cap dels cònjuges podrà estar acollit al sistema de compte corrent tributari regulat en els 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 pel 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 prevists en 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).

Forma de sol·licitar la suspensió

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

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

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

Si el resultat positiu de la declaració anara superior a l'import de la qual suspensió se sol·licita, el pagament de l'excés podrà fraccionar-se en dos terminis, del 60 i del 40 per 100, respectivament, podent també domiciliar-se en compte el pagament de cadascun d'estos terminis, d'acord amb el procediment general establit en l'epígraf anterior per al pagament de l'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 un import del deute objecte de la sol·licitud juntament amb l'interés de demora calculat des de la data de venciment del termini establit per a presentar la declaració fins la data de la citada liquidació provisional.

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

a. Si la devolució reconeguda anara igual al deute suspès, esta quedarà totalment extingida, igual que el dret a la devolució.

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

c. Si la devolució reconeguda anara 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 un import de la diferència juntament amb l'interés de demora calculat des de la data de venciment del termini establit per a presentar la declaració fins la data de la citada 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 de l'IRPF, ja consistisca esta en una autoliquidació o en l'esborrany de declaració degudament confirmat, s'obté una quantitat per retornar, el contribuent pot sol·licitar la devolució d'este import.

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

Com es torna?

La devolució no és automàtica. El contribuent haurà de sol·licitar-la expressament mitjançant el "**Document d'Ingrés o Devolució" (model 100)** que acompanya als 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 en l'esmentat document d'ingrés o devolució, encara que pot autoritzar-se el pagament per xec.

Per conseqüent, és de suma importància que es complimenten correctament, en l'apartat corresponent del citat document, les dades completes del compte en la que 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 la seu representant legal autoritzat indiquen com de la seua titularitat en l'autoliquidació tributària, sense que l'obligat tributari puga exigir

responsabilitat alguna en el cas en què la devolució s'envie al número de compte bancari per ell designat.

> Vegeu respecte d'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 pel Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol, modificat per l'article 1.Set del Reial decret 1615/2011, de 14 de novembre, pel qual s'introduïxen modificacions en matèria d'obligacions formals en el citat Reglament (BOE de 26 de novembre).

No obstant això, quan el contribuent no tinga compte obert en cap Entitat col·laboradora o concorreu alguna circumstància que el justifique, podrà sol·licitar que la devolució s'efectue mitjançant xec nominatiu sense creuar del Banc d'Espanya. Per fer-ho, el contribuent ha de presentar un escrit contenint esta 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 anar presentada fora 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 a 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 de la finalització d'este termini i fins la data en què s'ordene el seu pagament, sense necessitat de què el contribuent el reclame.

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

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

Supòsit especial: sol·licitud de devolució en el cas de contribuents morts durant 2023

En el cas de contribuents morts durant 2023, l'IRPF es meritarà en la data de la defunció i el període impositiu resultarà inferior a l'any natural.

Vegeu respecte d'això en el Capítol 2 d'este Manual l'apartat"Merite i període impositiu".

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

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

Per això han de presentar la declaració del mort en la modalitat individual i integrar les rendes obtingudes fins el moment de la seua defunció, realitzant, si escau, el pagament del deute resultant.

Ara bé, si el resultat d'esta declaració és per retornar, perquè s'efectue esta 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, ha d'acreditar-se la proporció que a cadascun corresponga d'acord amb el que disposa la legislació específica**,** a l'efecte de procedir al reconeixement del dret i al pagament o compensació de la devolució, excepte quan es tracti d'herències jacents degudament identificades, cas en què es reconeixerà i abonarà la devolució a l'herència jacent.

Per a tramitar esta 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 de la qual finalitat 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. Este formulari potestatiu és l' imprés model H-100 ("Sol·licitud de pagament de devolució a hereus"), disponible en la Sede 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 2000 euros:**
  - Certificat de defunció.
  - Lliure de Família completa.
  - Certificat del Registre d'Últimes Voluntats.
  - Testament (només si figura en el certificat d'últimes voluntats).

  - En el cas 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 fotocopia 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 2000 euros:**
  - Certificat de defunció.
  - Lliure de Família completa.
  - Certificat del Registre d'Últimes Voluntats.
  - Testament (només si figura en el 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 triat siga la transferència, certificat bancari de titularitat del compte a nom de tots els hereus o, si escau, 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 de l'IRPF, ja consistisca esta en una autoliquidació o en l'esborrany de declaració degudament confirmat, el contribuent advertisca errors o omissions en les dades declarades. El curs per a la rectificació de tals anomalies és diferent, depenent de què els errors o omissions hagen causat un perjuí a la Hisenda Pública o al propi contribuent.

Errors o omissions en perjuí de la Hisenda Pública

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

Errors o omissions en perjuí del contribuent

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

Es permet sol·licitar la rectificació d'autoliquidació de l'IRPF a través de la pròpia declaració de l'impost, quan el contribuent haja comés errors o omissions que determinen una major devolució a favor seu o un menor ingrés, podent realitzar-se esta sol·licitud de rectificació, per al període impositiu 2023, no només a través de Renda WEB sinó també a través dels programes de presentació desenvolupats per tercers.

Important: *quan el contribuent vulga presentar una segona declaració a través del programa de Renda WEB, independentment de l'error o omissió de què es tracte, haurà d'incorporar les modificacions que corresponguen i marcar la casella que s'oferix a este efecte des de l'opció "Declaració complementària/sol·licitud de rectificació d'autoliquidació "avançant a través del paginat del programa o bé des del botó "Apartats de la declaració", al triar l'opció"Modificar declaració Renda 2023 ja presentada". Una vegada marcada, i inclòs el resultat de la declaració inicial, el programa, li reconduirà al tipus de regularització que corresponga. Vegeu capítol 18 d'este manual.*

Servicis d'ajuda Campanya Renda 2023

L'Agència Estatal d'Administració Tributària posa a disposició dels contribuents els següents servicis d'ajuda en la Campanya de Renda 2023 :

RENDA WEB. A la Seu electrònica de l'Agència Tributària a Internet (http://sede.agenciatributaria.gob.es), accedint a "Campanya de Renda 2023" a través del "Servici de tramitació esborrany / declaració (Renda WEB)", podrà obtindre el seu esborrany de declaració, modificar i/o confirmar el mateix, així com complimentar i dur a terme la presentació electrònica de l'autoliquidació.

Per a accedir a este servici es necessita certificat electrònic o DNI electrònic, Cl@ve Mòbil (inclou Cl@ve PIN) o el número de referència que el contribuent prèviament haurà de sol·licitar en el Servici RENØ (número de referència) o bé obtindre-ho a través de l'App de l'Agència Tributària .

RENDA INFORMACIÓ. **En el telèfon *91 554 87 70* o *901 33 55 33*** (de dilluns a divendres, de 9 a 19 hores). Atenció personalitzada per a aclarir els dubtes que l'emplenament de la seua declaració de Renda li puga plantejar.

A través de l'Assistent virtual de Renda, accessible tot l'any a la seu de l'Agència a Internet, que oferix respostes a consultes realitzades amb llenguatge natural. Si el contribuent necessita més informació pot accedir a un servici de xat disponible de 9 a 19 hores de dilluns a divendres i atés per especialistes de les ADI.

ASSISTÈNCIA I CITA PER A RENDA 2023. Per a confeccionar la declaració de Renda 2023:

- **Per telèfon "Li telefonem" des de l'Agència Tributària** des del 7 de maig, amb obtenció de cita des del 29 d'abril fins el 28 de juny de 2024 per alguna de les següents **vies** :
  - **Internet,** en la Sede electrònica de l'Agència Tributària o en l'App de l'Agència Tributària.
  - **Telèfon *91 553 00 71* o *901 22 33 44*** (de dilluns a divendres, de 9 a 19 hores). Atenció personalitzada.
  - **Telèfon *91 535 73 26* o *901 12 12 24*** (automàtic, 24 hores).
- **En oficines** de l'Agència Tributària i d'entitats col·laboradores (com comunitats autònomes i ciutats amb Estatut d'autonomia) des del 3 de juny, amb obtenció de cita des del 29 de maig fins el 28 de juny de 2024 per alguna de les següents **vies** :
  - **Internet,** en la Sede electrònica de l'Agència Tributària o en l'App de l'Agència Tributària.
  - **Telèfon *91 553 00 71 o 901 22 33 44*** (de dilluns a divendres, de 9 a 19 hores). Atenció personalitzada.

APP "AGÈNCIA TRIBUTÀRIA". Des d'un dispositiu mòbil i baixant gratuïtament l'aplicació “Agència Tributària ”, el contribuent tindrà accés directe a diverses gestions i al servei de Renda WEB per a presentar la seua declaració de Renda 2023.

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

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

Naturalesa de l'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 l'efecte de l'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, independentment del lloc on s'hagueren produït i sigui quina sigui residència del pagador.

Tractament de les circumstàncies personals i familiars en l'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 de l'IRPF

Normativa: Art. 4 i 5 Llei IRPF

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

Tot això sense perjudici del que disposen els tractats i convenis internacionals que hagen passat a formar part de l'ordenament intern, de conformitat amb l'article 96 de la Constitució Espanyola.

Cessió parcial de l'IRPF a les comunitats autònomes

Introducció

Normativa: Art. 3 Llei IRPF

Des de l'1 de gener de 2009, la cessió parcial de l'IRPF té com a límit màxim el **50 per 100 del rendiment produït en el territori de cada comunitat autònoma** , d'acord amb el que estableix l'article decimoprimero de la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de Finançament de les comunitats autònomes (LOFCA), modificada, per última vegada, per la Llei orgànica 9/2022, de 28 de juliol (BOE de 29 de juliol).

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 comuna i Ciutats amb Estatut d'Autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE de 19 de desembre).

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

Competències normatives de les comunitats autònomes de règim comuna en l'IRPF en l'exercici 2023

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 comuna 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, de l'IRPF, **amb el límit del 10 per 100 per a cadascuna de les quanties**. Vegeu pel que fa al cas 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 en l'article 46.1 b) de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, l'únic requisit per a la seua aprovació consistix en què l'estructura d'esta escala siga progressiva. Vegeu pel que fa al cas 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 ajuts públiques no exemptes** que es perceben de la comunitat autònoma, a excepció de les que afecten al desenvolupament d'activitats econòmiques o a les rendes que s'integren en la base de l'estalvi.

  En relació amb estes deduccions, les competències normatives de les comunitats autònomes comprendran també la determinació de:

  - La justificació exigible per poder practicar-les.
  - Els límits de deducció.
  - El seu sotmetiment o no al requisit de comprovació de la situació patrimonial.
  - Les regles especials que, si escau, hagen de tindre's 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'aquestes matèries s'aplicaran les normes previstes a estos efectes en la Llei de l'IRPF.

Les deduccions autonòmiques aplicables en l'exercici 2023, es recullen en el Capítol 17.

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

Amb efectes d'1 de gener de 2013 es va suprimir la deducció per inversió en habitatge habitual establint-se, no obstant això, un règim transitori per als contribuents que venien disfrutant d'esta amb anterioritat a la indicada data. Este règim els permet seguir aplicant la citada deducció conforme al que disposa la normativa de la Llei de l' IRPF en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, sense perjudici dels percentatges de deducció que conforme al que disposa 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 habitatge habitual a la comunitat autònoma de Catalunya es comenten en el Capítol 16 dins de l'apartat relatiu a "Deducció per inversió en habitatge habitual: Règim transitori" així com en el Capítol 17 a l'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 en els 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 pel president de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i integrat per la Directora 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 per un representant de cadascuna de les comunitats autònomes de règim comuna 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 només vote.

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 en el seu article 4.3, entre altres òrgans directius, la Secretaria General d'Hisenda i la Inspecció General del Ministeri d'Economia i Hisenda.

Hui dia vegeu el Reial decret 139/2020, de 28 de gener, pel qual s'establix 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 la que depén la Secretaria General de Finançament Autonòmic i Local i, dins de l'actual Subsecretaria 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 als que correspon coordinar la gestió dels tributs cedits en el seu respectiu àmbit territorial.

Estos consells estan constats 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 a titulars, que actuaran en cas d'absència o vacant d'algun d'aquests últims.

Participació de les comunitats autònomes i Ciutats amb Estatut d'Autonomia en la campanya de l'IRPF

Les comunitats autònomes de règim comuna i les Ciutats amb Estatut d'Autonomia, en exercici de la seua corresponsabilitat fiscal, participen i col·laboren amb l'Agència Estatal d'Administració de Tributària en el desenvolupament de la campanya IRPF 2023, a través de l'habilitació d'oficines per a la prestació de servicis 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 del qual resultat siga per retornar o negatiu, així com de les que resulten per ingressar i s'haja realitzat la domiciliació bancària del seu pagament.

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

Subjecció a l'IRPF: aspectes materials

Delimitació positiva del fet imposable

Normativa: Art. 6 Llei IRPF

Constituïx el fet imposable de l'IRPF l'obtenció de renda pel contribuent components dels quals 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 l'efecte de la determinació de la base imposable i del càlcul de l'IRPF, la renda es classifica en general **i de l'estalvi**.

Per expressa disposició legal, es presumixen retribuïdes, llevat que hi haja una prova en contra, 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 d'IRPF

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

Estan exemptes de l'impost d'acord amb l'article 7 de la Llei de l'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 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 desplegament reglamentari. D'una part, en el Règim de Classes Passives de l'Estat, per a aquells supòsits en els que la inutilitat o la defunció de la víctima està desvinculat de l'acte de servici, o de la seua condició de funcionari, així com en el gestionat per la Mutualitat Nacional de Previsió de l'Administració Local, i d'una altra, establint el règim jurídic de les causades pels 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 del citat objectiu fonamental, el Reial decret va recopilar tota la legislació vigent que s'havia anat produint en pensions extraordinàries per actes de terrorisme per tal de plasmar en una mateixa disposició el disperse 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 contemplades en la Llei 32/1999, de 8 d'octubre, de Solidaritat amb les Víctimes del Terrorisme (BOE de 9 d'octubre) d'acord amb el que estableix el seu article 13.

     La citada Llei 32/1999 cregui, a fi d'honrar a les víctimes del terrorisme, la Real Ordre de Reconeixement Civil a les Víctimes del Terrorisme, regulada en els articles 4 i 4 bis, distinció honorífica respecte de la que no es reconeix pensió alguna 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 Real 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'ajuts i rescabalaments 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 inclús mantenint anàloga relació d'afectivitat no tingueren la condició de cònjuge del mort per tal causa.

- Les prestacions delimitades en 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 que disposa el seu article 16 i en el 7.a) de la Llei de l'IRPF.

  L'àmbit temporal d'aplicació de La Llei 32/1999, de 8 d'octubre, de Solidaritat amb les Víctimes del Terrorisme (BOE de 9 d'octubre) s'ha estés, amb vigència indefinida, als fets esdevinguts a partir d'1 de gener de 2009. Vegeu la disposició final catorzena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE 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 Cruz 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 de l'IRPF, únicament en aquells casos en els que 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 en el Reial decret-llei 6/2006, de 23 de juny (BOE de 24 de juny).

2. Ajuts de qualsevol classe percebudes pels afectats pel VIH

Normativa: Art. 7.b) Llei IRPF

Estan exemptes els ajuts de qualsevol classe percebudes pels afectats pel Virus d'immunodeficiència humana (VIH), regulades en el Reial decret-llei 9/1993, de 28 de maig (BOE d'1 de juny).

L'article 2 del Reial decret-llei 9/1993, de 28 de maig, fixa en seu apartat 1 l'import dels ajuts, estableciéndo en seu apartat 2 que els imports de les mateixes tindran la revalorització que el Govern fixe anualment en les corresponents Lleis de Pressuposats.

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

Normativa: Art. 7.c) Llei IRPF

Estan exemptes les pensions reconegudes a favor d'aquelles persones que van patir lesions o mutilacions, en 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 este efecte: Llei 35/1980, de 26 de juny, sobre pensions als mutilats excombatents de la zona republicana (BOE de 10 de juliol); Llei 6/1982, de 29 de març, de pensions als mutilats civils de guerra (BOE de 3 d'abril); Decrete 670/1976, de 5 de març (BOE de 7 d'abril).

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

Normativa: Art. 7.d) Llei IRPF

Podem distingir entre:

A) Indemnitzacions per danys personals com a conseqüència de responsabilitat civil en la quantia legal o judicialment reconeguda

Normativa: Disposició addicional primer Reglament IRPF.

Les indemnitzacions com a conseqüència de responsabilitat civil per danys personals (concepte en el que 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, fet que 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 que disposa l'article 1.4 del text refós de la Llei sobre Responsabilitat Civil i Assegurança en la Circulació de Vehicles de 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 a conseqüència de la responsabilitat civil de seu assegurat.

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

- Els accidents que es produïsquen a partir d'1 de gener de 2016, a què 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 de motor, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre, que s'introduïx per l'article únic de la Llei 35/2015, de 22 de setembre, de reforma del sistema per a la valoració dels danys i perjuís causats a les persones en accidents de circulació (BOE de 23 d'octubre).

  En aplicació de l'article 49.3 del text refós de la Llei sobre Responsabilitat Civil i Assegurança en la Circulació de Vehicles de Motor, la Resolució de 12 de gener de 2023 (BOE de 20 de gener), la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions acorda fer públiques en el seu lloc web http://www.dgsfp.mineco.és / les quanties indemnitzatòries vigents durant l'any 2023, una vegada actualitzades en el 8,5 per cent.

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

  Estes quanties van anar 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).

Recorde : *amb data 28 d'octubre de 2022 es va publicar al BOE el Reial decret 907/2022, de 25 d'octubre, pel qual 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 en l'annex del text refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles de motor, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre, i pel qual es va modificar 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 va actualitzar 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, de les quals bases tècniques van anar 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 aplicables als accidents ocorreguts a partir el 29 d'octubre de 2022 i als lesionats en accidents ocorreguts anteriorment seqüeles de les quals s'hagen estabilitzat a partir d'aquella data.

Quanties judicialment reconegudes

Es consideren compresos en esta expressió dos supòsits:

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

b. Fórmules intermedies. Amb esta expressió es fa referència a aquells casos en els que existix una aproximació voluntària en les postures 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, renuncia, 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 del 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 els ajuts satisfetes per la companyia aèria afectada o per una entitat vinculada a esta última.*

C) 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, excepte aquells de les quals primes 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 la quantia que resulte d'aplicar, per al dany patit, el sistema per a la valoració dels danys i perjuís causats a les persones en accident de circulació distingint-se:

- Els accidents que es produïsquen a partir d'1 de gener de 2016, a què 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 de motor, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre, que s'introduïx per l'article únic de la Llei 35/2015, de 22 de setembre, de reforma del sistema per a la valoració dels danys i perjuís causats a les persones en accidents de circulació (BOE 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.és /, les quanties indemnitzatòries vigents durant l'any 2023, una vegada actualitzades en el 8,5 per cent.

- Els accidents ocorreguts amb anterioritat a 1 de gener de 2016, a què s'aplicarà el sistema recollit en l'Annex del Text Refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles de motor, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre, en la seua redacció vigent fins el 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 que disposa l'article 7 de la Llei de l'IRPF. La raó és que els interessos fixats, quan obligació accessòria, han de tindre la mateixa consideració que el concepte principal del que*

deriven i qualificar-se, en estos supòsits, com a guany patrimonial exempta. Vegeu respecte d'això la Resolució del Tribunal Economicoadministratiu 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 acomiade o cessació 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, llevat que hi haja una prova en contra, que no es dóna esta desvinculació quan durant els tres anys següents a l'acomiadament o cessació el treballador torne a prestar servicis a la mateixa empresa o a una altra vinculada a aquella, en els termes prevists en l'article 18 de la Llei de l'impost sobre Societats, sempre que en el cas en què la vinculació es definisca en funció de la relació dels socis o partícips amb l'entitat, la participació siga igual o superior al 25 per 100 (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 de què el treballador "torne a prestar servicis" a la mateixa empresa o a una altra vinculada a aquella, resultant per això indiferent que la nova prestació de servicis s'emmarque en una relació laboral, comú o especial, o en una relació de caràcter empresarial o professional. Per tant, en nada 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 el siga de caràcter mercantil.*

- *Per a l'aplicació de la presumpció de l'article 1 de Reglament n'hi ha prou que durant els tres anys següents a seu acomiade o cessació el treballador torne a prestar servicis a la mateixa empresa o a una altra empresa vinculada a aquella en els termes del citat precepte, sense que siga necessària l'apreciació d'una finalitat fraudulenta en la nova prestació de servicis. En conseqüència, la inexistència d'ànim defraudatori en la nova relació amb la mateixa empresa o una altra vinculada, no comporta l'aplicació automàtica de l'exempció establida en l'article 7.e) de la Llei d'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 l'efecte de disfrutar de l'exempció, la "real efectiva desvinculació del treballador amb l'empresa "comporta que, després de seu acomiade o cessació, no torne a prestar servicis a l'empresa que, directament o indirectament, guarden relació amb les responsabilitats anteriors assumides, corresponent la prova de tals circumstàncies a qui anara treballador de la mateixa, d'acord amb el criteri interpretatiu fixat en la Sentencia del Tribunal Suprem número 276/2022, de 4 de març, de la Secció Segona de la Sala del Contenciós - Administratiu (ROJ: STS 986/2022).*

A) Quantia exempta: Límits

Estan exemptes les indemnitzacions per acomiade o cessació del treballador, amb els següents límits:

A. Fins la quantia establida com a obligatòria en l'Estatut dels Treballadors, en les seues normes reglamentàries de desenvolupament, o si escau, en la normativa reguladora de l'execució de sentencies**.**

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

Ara bé, per a declarar exemptes les indemnitzacions per acomiade improcedent o cessació fins la quantia establida com a obligatòria en l'Estatut dels Treballadors hem de diferenciar entre els acomiadaments produïts fins el 7 de juliol de 2012 i els que s'originen amb posterioritat a esta data:

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

- En els acomiadaments **produïts amb posterioritat al 7 de juliol de 2012**, només estan exemptes les indemnitzacions reconegudes en acte de conciliació o en resolució judicial.

  A estos efectes ha de tindre's 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 intente de conciliació o, si escau, de mediació davant el servici administratiu corresponent (que s'establisca en cada comunitat autònoma) o davant l'òrgan que assumisca estes funcions que podrà constituir-se mitjançant els acords interprofessionals o els convenis col·lectius als que 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 que es referixen l'article 13 i l'article 18.1 de la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del treball autònom (BOE de 12 de juliol).

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

B. No obstant això, l'import de la indemnització exempta **tindrà com a límit màxim la quantitat de 180.000 euros**. Per tant, encara que la indemnització total no excedisca l'estipulat en 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 vint-i-dosena.3 Llei IRPF.

Este límit de 180.000 euros no serà aplicable:

- A les indemnitzacions per acomiadaments o cessacions produïts amb anterioritat **a 1 d'agost de 2014.**

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

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

B) Posats 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 recordades a l'acte de conciliació davant el Servici administratiu al que 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, si escau, es perceben com a conseqüència de l'extinció del contracte de treball, per qualsevol causa diferent de l'acomiadament o cessació del treballador o per a la qual no estiga establit amb caràcter obligatori en l'Estatut dels Treballadors ni en les seues normes de desenvolupament el dret del treballador a percebre indemnització.

Entre estos supòsits, cal mencionar els següents:

- L'extinció, al seu terme, dels contractes de treball temporals o de durada determinada o per realització de l'obra o servici objecte del contracte prevists en l'article 49.1 c) de l'Estatut dels Treballadors per no produir-se en els mateixos acomiade o extinció per voluntat del treballador (cessació).
- Els acomiadaments disciplinaris que siguen qualificats de procedents.
- L'extinció del contracte per voluntat del treballador (cessació) 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 onzè Estatut dels Treballadors.

Estan exemptes les indemnitzacions que no superen els següents imports:

a. En acomiadaments declarats amb anterioritat al 12 de febrer de 2012: 45 dies de salari, per any de servici, prorratejant-se per mesos els períodes de temps inferiors a un any, fins 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 servici, prorratejant-se per mesos els períodes de temps inferiors a un any, fins un màxim de **24 mensualitats**.
- ***Per a contractes formalitzats amb anterioritat 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 servici pel temps de prestació de servicis anterior a esta 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 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**, fora que del càlcul de la indemnització pel període anterior al 12 de febrer de 2012 resultara un nombre de dies superior, cas en què s'aplicarà este com a import indemnitzatori màxim, sense que este import puga ser superior a **42 mensualitats, en cap cas**.

Els *contractes de foment de la contractació indefinida* celebrats amb anterioritat al 12 de febrer de 2012 continuaran regint-se per la normativa a del qual empare 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'acomiade disciplinari, la indemnització per acomiade improcedent es calcularà conforme a l'assenyalat anteriorment.

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

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

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

Cal diferenciar els supòsits següents:

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 menyscabe 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, excepte en cas 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 prevists en els articles 40 i 41 de l'Estatut dels Treballadors, quan una sentencia judicial haja declarat els mateixos injustificats.

En estos casos la indemnització exempta 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 els límits prevists per a la mobilitat funcional) per les quals el treballador resultara perjudicat **però que no redunden en menyscabe de la seua dignitat del treballador** (Art. 41 Estatut dels Treballadors).

En este cas estan exemptes les indemnitzacions que no excedisquen **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 de seu contracte percebent una indemnització de **20 dies de salari per any de servici, 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 que disposa l'article 51 de l'Estatut dels Treballadors que 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 en l'esmentat Estatut **per a l'acomiadament improcedent** (33 dies per any de servici fins un màxim de 24 mensualitats amb l'aplicació, si escau, del règim transitori per a contractes formalitzats amb anterioritat al 12 de febrer de 2012), en comptes de la quantia obligatòria que fixa per a cadascun d'ells el propi 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 servici, 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 a l'examinar els acomiadaments objectius, quan estos es produïxen per les causes previstes en la lletra c) de l'article 52 del citat Estatut, açò és, quan l'acomiadament es funda 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 en 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 ha de distingir-se clarament de l'**Expedient de Regulació Temporal de Treball** que tenen **un caràcter merament temporal** i implica l'**obligatòria reincorporació del treballador** al seu lloc de treball en les mateixes condicions que tenia amb anterioritat a l'aplicació de l'ERTO, una vegada finalitze este. No existix, per tant, en l'**ERTO cessació o acomiade** dels treballadors i, en conseqüència, **l'ocupador no ha d'indemnitzar als treballadors**, estant plenament subjectes a l'IRPF les quantitats percebudes per este concepte.

Règim transitori:

Normativa: Disposició transitòria vint-i-dosena Llei IRPF

Les indemnitzacions per acomiade o cessació que siguen conseqüència dels expedients de regulació d'ocupació **en tramitació o amb vigència en la seua aplicació a 12 de febrer de 2012** als que es referix la disposició transitòria dècima 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 servici, prorratejant-se per mesos els períodes de temps inferiors a un any fins un **màxim de 42 mensualitats.**

Precisió: la disposició transitòria vint-i-dosena de la Llei de l'IRPF es referix a la disposició transitòria dècima 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 seu contingut s'ha recollit en la disposició transitòria dècima del Reial Decret Esmentat Legislatiu 2/2015.

Ara bé, tractant-se d'acomiade o extinció per voluntat del treballador que siguen conseqüència d'expedients de regulació d'ocupació, tramitats conforme a l'article 51 de l'Estatut dels Treballadors, aprovats **amb anterioritat 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 **amb anterioritat a esta 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.

Vegeu el quadre sobre "Acomiadaments col·lectius:: indemnització exempta, reducció per irregularitat del 30 per 100 de l'import no exempt i rescate anticipat" en el capítol 3 d'este Manual.

F) Indemnitzacions exemptes derivades de l'extinció de la relació laboral per defunció, 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 l'import equivalent a un mes de salari.

En els casos d'extinció de la personalitat jurídica del contractant hauran de seguir-se els tràmits de l'**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 l'**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 amb posterioritat a la seua col·locació efectiva en l'empresa. La ineptitud existent amb anterioritat al compliment d'un període de prova no podrà al·legar-se amb posterioritat a este compliment.

- Per manca d'adaptació del treballador a les modificacions tècniques operades en el seu lloc de treball, quan estos canvis siguen raonables. Prèviament l'empresari haurà d'oferir al treballador un curs dirigit a facilitar l'adaptació a les modificacions operades. El temps destinat a la formació es considerarà si més no 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 finalitat 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 de què es tracte.

A diferència del que és 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 concórrega alguna de les causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major previstes en l'article 51.1 de l'Estatut dels Treballadors i afecte a un número inferior de

treballadors de l'establit en este article, **quedarà exempta la part d'indemnització percebuda que no supere els límits establits amb caràcter obligatori en l'esmentat Estatut per a l'acomiadament improcedent** (33 dies per any de servici fins un màxim de 24 mensualitats amb l'aplicació, si escau, del règim transitori per a contractes formalitzats amb anterioritat al 12 de febrer de 2012).

En este sentit, ha d'indicar-se 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 radica en el nombre de treballadors afectats. Quan l'extinció afecte a un nombre de treballadors igual o superior a l'establit en l'article 51.1 de l'Estatut dels Treballadors s'haurà de seguir el procediment previst en este 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 qual 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 en l'Estatut dels Treballadors, excepte 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 en el contracte i, a falta de pacte, la indemnització serà equivalent a set dies del salari en metàl·lic per any de servici amb el límit de sis mensualitats.

   La quantia de la indemnització fixada per a estos supòsits (**7 dies amb un màxim de 6 mensualitats**) es considera com mínima obligatòria i, per això, exempta en l'IRPF, d'acord amb el criteri interpretatiu fixat en la Sentencia del Tribunal Suprem número 1528/2019, de 5 de novembre, de la Secció Segona de la Sala del Contenciós-Administratiu (ROJ: STS 3678/2019).

   Precisar que l'errada de la Sentencia número 1528/2019 es basa en la doctrina establerta en la sentencia del Ple de la Sala Social del Tribunal Suprem de 22 d'abril de 2014 (Recurs de casació per a la unificació d'adoctrina núm. 1197/2013) que va considerar que la indemnització de set dies del salari en metàl·lic per any de servici 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'acomiade 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 del citat article 11 del Reial decret 1382/1985, d'1 d'agost (**20 dies** de salari en metàl·lic per any de servici i **fins 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'acomiade improcedent, l'esportista professional amb relació laboral especial (Reial decret 1006/1985, de 26 de juny), tenen dret a una indemnització mínima garantida de **com a mínim dos 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 de l'IRPF fins l'import que corresponga a este límit (**dos mesos per any treballat**).

c. Empleats del servici de la llar familiar

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

En el cas empleats del servici de la llar familiar (relació laboral de caràcter especial regulada en el Reial decret 1620/2011, de 14 de novembre) cal distingir la causa de la cessació o acomiade:

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 servici, amb el **límit de 6 mensualitats.**
- Per als contractes anteriors a aquella data, de **7 dies** per any amb el **límit de 6 mensualitats**.

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

Quadre resum

Causa d'extinció del contracte de treball	Estatut dels treballadors		Indemnització exempta IRPF
	Dies de salari per cada any de servici	Màxim de mensualitats	
Acomiade improcedent			
Acomiade improcedent amb contracte subscrit a partir de 12-02-2012	33	24	SI
Acomiade improcedent amb contracte subscrit anterior al 12-02-2012 (Règim transitori)	45/33	42	SI
Per voluntat del treballador			
Cessació 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 perjuí de la formació professional o menyscabe 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 de l'IRPF, disposició transitòria 22a)	45	42	SI: quantia obligatòria per a l'acomiadament improcedent anterior a 12 de febrer de 2012.
Acomiade col·lectiu des de 12-02-2012	33 45/33 (Règim transitori)	42	SI: quantia obligatòria per a l'acomiadament improcedent (33 dies/24 mensualitats o règim transitori).

Causa d'extinció del contracte de treball	Estatut dels treballadors		Indemnització exempta IRPF
	Dies de salari per cada any de servici	Màxim de mensualitats	
Causes objectives			
Produïts abans del 08-03-2009	20	12	SI
Contracte de foment a la contractació indefinida celebrats amb anterioritat al 12-2-2012 (extinció per causes objectives, declarada o reconeguda com improcedent) (Estatut dels Treballadors, disposició transitòria 11a)	33	24	SI
Acomiade objectiu des de 12-02-2012 (article 52 Estatut dels Treballadors excepte lletra c)	20	12	SI
Acomiade objectiu per causes econòmiques, tècniques, organitzatives o de producció i força major (art. 52.c) Estatut dels Treballadors)	20	12	SI: quantia obligatòria per a l'acomiadament improcedent (33 dies/24 mensualitats o règim transitori).
Defunció, 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
Acomiade improcedent	20	12	SI
Esportistes professionals	2 mesos	NO	SI
Empleats del servici de la llar familiar			
Desistiment amb contracte concertat des de 01-01-2012	12	6	SI
Desistiment amb contracte concertat	7	6	SI

Causa d'extinció del contracte de treball	Estatut dels treballadors		Indemnització exempta IRPF
	Dies de salari per cada any de servici	Màxim de mensualitats	
abans de 01-01-2012			
Acomiade 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 la seua **modalitat contributiva**.

Actualment, a falta del desplegament 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 pel 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 manera:

- **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 esta professió, sense impedir-li la realització de les tasques fonamentals de la mateixa.
- **Incapacitat permanent total per a la professió habitual:** la que inhabilita al treballador per a la realització de totes o de les fonamentals tasques d'esta professió habitual, sempre que puga dedicar-se a una altra diferent.
- **Incapacitat permanent absoluta per a qualsevol treball:** que inhabilita per complet al treballador per a qualsevol professió o oficie.
- **Gran invalidesa:** situació que afecta al treballador i produïx 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, com ara 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 de l'IRPF i que hagen de sotmetre's a tributació a Espanya gaudiran d'exempció, sempre que es complisquen els següents requisits:

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

A l'efecte de l'equiparació o, si escau, homologació de prestacions per incapacitat permanent en els seus graus d'absoluta o gran invalidesa, vegeu els criteris interpretatius que fixa el Tribunal Suprem en la Sentencia número 346/2019, de 14 de març (ROJ: STS 810/2019).

Informació addicional: pel que fa als documents que l'AEAT recull dels perceptors de pensions per incapacitat d'Estats estrangers que al·leguen l'aplicació de l'exempció de l'article 7.f) de la llei de l'IRPF són els que a continuació s'indiquen:

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

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

Així mateix, es declaren exemptes les **prestacions reconegudes als professionals no integrats en el 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 tracti de prestacions en situacions idèntiques a les previstes per a la incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa de la Seguretat Social.

La quantia exempta **té com a límit l'import de la prestació màxima que reconega la Seguretat Social pel concepte que corresponga**. L'excés tributarà com a 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 del que és anterior, per no tindre el caràcter de prestacions públiques, **estan subjectes i no exemptes de l'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 al perceptor de la pensió per a qualsevol professió o oficie.

D'acord amb el que preveu l'Ordre de la Presidència de Govern de 22 de novembre de 1996, per la qual s'establix el procediment per a l'emissió dels dictàmens mèdics a l'efecte del reconeixement de determinades prestacions de Classes Passives (BOE de 23 de novembre), en els supòsits de jubilació per incapacitat permanent per al servici, ha de constar si la lesió o procés patològic del funcionari, a més d'incapacitar-li per a les funcions pròpies del seu Cos, li inhabilita per complet per a qualsevol professió o oficie i, si escau, si necessita l'assistència d'una altra persona per a la realització dels actes més essencials de la vida.

Vegen-se en relació amb estes pensions, l'article 28.1 del text refós de Llei de Classes Passives de l'Estat, aprovat pel Reial decret legislatiu 670/1987, de 30 d'abril (BOE de 27 de maig) i el capítol I del Títol I (articles 1 a 8) del Reial decret 710/2009, de 17 d'abril, pel qual es desenvolupen les previsions de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a 2009, en matèria de pensions de Classes Passives i de determinades indemnitzacions socials (BOE de 30 d'abril).

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, en els Capítols VI i VII del Títol II i en el 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'orfandat i a favor de néts i germans, menors de vint-i-dos anys o incapacitats per a qualsevol treball**, percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives.

- Així mateix, es declaren exemptes **les prestacions reconegudes als professionals no integrats en el 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 tracti de prestacions en situacions idèntiques a les previstes en el paràgraf anterior per la Seguretat Social per als professionals integrats en este 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 a 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 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 partisc, adopció o guarda i paternitat** a què 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.

  Tenint en compte la forma de càlcul de la prestació de maternitat i/o paternitat, i a l'efecte del límit que s'indica en l'article 7.h) de la Llei de l'IRPF, l'import mensual de la prestació mai podrà superar al 100 per 100 de la base màxima de cotització vigent en cada moment. Esta base màxima de cotització s'ha fixat per a 2023 en 4.495,50 euros/mes, d'acord amb el que estableix l'article 122 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).

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

Important: *les prestacions públiques de maternitat percebudes de la Seguretat Social s'han vingut considerant com subjectes a l'IRPF fins la sentencia del Tribunal Suprem núm. 1462/2018, de 3 d'octubre de 2018 (ROJ : STS 3256/2018) que va fixar com adoctrina legal que estes prestacions estan exemptes de l'IRPF.*

Com a conseqüència de la citada Sentencia del Tribunal Suprem, l'article 1.Primer del Reial decret-llei 27/2018, de 28 de desembre, pel qual 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 de l'IRPF en els termes transcrits en este Manual, recull la citada adoctrina 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 partisc, 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 esta modificació legal, els contribuents que durant l'exercici 2023 hagen percebut prestacions de maternitat o paternitat o retribucions durant els permisos per partisc, adopció o guarda i paternitat, no han de declarar els imports exempts.

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 els equivalents previstes en els ordenaments 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 qual es modifica el sistema de protecció a la infància i a l'adolescència (BOE de 29 de juliol) va modificar, amb efectes des del 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 d'esta 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 en l'article 176 bis del Codi civil. Les que es realitzaren a l'acolliment simple hauran d'entendre's fetes a l'acolliment familiar temporal previst en 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 els **ajuts econòmics** atorgades per institucions públiques a **persones amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 o majors 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 el doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), que per a l'exercici 2023 ascendix a 16.800 euros (8.400 x 2).

L'"indicador públic de renda d'efectes múltiples" (IPREM) per a 2023 queda fixat en 8.400 euros, d'acord amb l'establit per la disposició addicional norantena 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).

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

A.2. Finalitat per a la qual es concedix

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

A Espanya, els ensenyaments que oferix el sistema educatiu són les d'educació infantil, educació primària, educació secundària obligatòria i batxillerat, formació professional (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 respecte d'això l'article 3 de la Llei orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'Educació (BOE de 4 de maig) i Reial decret 822/2021, de 28 de setembre, pel qual s'establix l'organització dels ensenyaments universitaris i del procediment d'assegurament de la seua qualitat (BOE de 29 de setembre).

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 al fet 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 estan exemptes els ajuts 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 el tercer grau inclusivament, dels mateixos.

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

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

  b. Que l'anunci de la Convocatòria es publique en el Butlletí Oficial de l'Estat o de la comunitat autònoma i, bé en un periòdic de gran circulació nacional, bé en la pàgina web de l'entitat.

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

A.4. Imports exempts

L'import exempt assolirà els costos de matrícula, o quantitats satisfetes per un concepte equivalent per poder cursar tals estudis, i d'assegurança d'accidents corporals i assistència sanitària del que siga beneficiari el becari i, si escau, el cònjuge e fill del becari sempre que no posseïsquen cobertura de la Seguretat Social.

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

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

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

Quan la durada de la beca 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 qual s'aprova l'Estatut del personal investigador en formació (BOE de 3 de febrer) quan es tracti de:

- **Beques públiques.**
- **Beques concedides per les entitats sense fins lucratius** a les que siga aplicable el règim especial regulat en el títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge.
- **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 exemptes sempre que el programa d'ajuts a la investigació **haja sigut reconegut i inscrit en el Registre general de programes d'ajuts a la investigació** a què es referix l'article 3 del Reial Decret Esmentat 63/2006.

En cap cas 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 aplicable a qualsevol programa d'ajuda dirigit al desenvolupament d'activitats de formació i especialització científica i tècnica independentment de la naturalesa pública o privada de l'entitat convocant i que, segons el que estableix el seu article 2, el seu àmbit d'aplicació venia delimitat pel compliment de determinats requisits, entre d'altres, els següents:

- S'exigia que els becaris anaren graduats universitaris.
- Les beques havien d'orientar-se al desenvolupament d'activitats de formació i especialització científica i tècnica.
- Les beques havien de concedir-se respectant els principis de publicitat, igualtat, mèrit i capacitat en la concessió dels ajuts corresponents.
- Els programes havien de requerir la dedicació del personal investigador en formació a les activitats de formació i especialització científica o tècnica objecte dels ajuts, sense perjudici del que estableix l'article 7 c) de l'esmentat Reial decret.

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

Afegir que el Reial Decret Esmentat 63/2006 ha sigut derogat pel Reial decret 103/2019, d'1 de març, pel qual 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 en 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 en l'article 20.2 d'esta llei, o les privades a què 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 aplicable a qualsevol contractació doctoral segons la modalitat i condicions definides en l'article anterior, independentment de la naturalesa pública o naturalesa privada de l'entitat contractant. Totes les contractacions s'adequaran a les previsions del contracte predoctoral de la qual regulació bàsica es conté en la Llei 14/2011, d'1 de juny, i que es desenvolupa en este reial decret.

2. La contractació doctoral segons la modalitat i condicions definides en l'article anterior haurà de respectar els principis de publicitat, igualtat, mèrit i capacitat en la concessió dels ajuts o en els processos selectius corresponents.

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

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

- **Beques públiques.**
- **Beques concedides per les entitats sense fins lucratius** a les que siga aplicable el règim especial regulat en el títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge.
- **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 tracti de beques públiques la concessió s'ha d'ajustar als principis de mèrit i capacitat, generalitat i no discriminació en les condicions d'accés i publicitat de la convocatòria
- Per a les **beques assenyalades en la lletra b) de l'apartat anterior** les bases de la convocatòria hauran de preveure com a requisit o mèrit, de manera 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 este sentit l'exempció no pot quedar condicionada a la ulterior acreditació de la pertinença a alguna d'aquestes categories, doncs això implicaria que la condició de beneficiari de la beca poc o nada ha de 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 lucratius i les fundacions bancàries** anteriorment esmentades, han de concórrer els següents requisits:

  - Que els destinataris siguen col·lectivitats genèriques de persones, sense que puguen establir-se limitació alguna respecte dels mateixos per raons **alienes** a la pròpia naturalesa les activitats pròpies de seu objecte o finalitat estatutària.

  - Que l'anunci de la Convocatòria es publique en el Butlletí Oficial de l'Estat o de la comunitat autònoma i, bé en un periòdic 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 que siga beneficiari el contribuent.

La dotació econòmica exempta inclourà els ajuts complementaris que tinguen per objecte compensar les despeses de locomoció, manutenció i estada derivats 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 el segon cicle universitari	Sense incloure despeses de transporte i allotjament	6.000	--
	Inclosos despeses de transporte i allotjament	18.000	21.000
Estudis reglats de tercer cicle universitari	Incloses ajuts complementaris	21.000	24.600

Concepte		Espanya	Estranger
Beques per a investigació	Incloses ajuts complementaris	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 al 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 recordades en:

- El Conveni regulador a què es referix l'article 90 del Codi civil, aprovat per l'autoritat judicial o formalitzat davant el lletrat o la lletrada de l'Administració de Justícia o en escriptura pública davant Notari, independentment del fet que este conveni derive o no de qualsevol mitjà adequat de solució de controvèrsies legalment previst.

- El Conveni equivalent previst en els ordenaments de les comunitats autònomes, en les mateixes condicions anteriors. Açò és, aprovat per l'autoritat judicial o formalitzat davant el lletrat de l'Administració de Justícia o Notari.

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

Pel que fa als contribuents que no tenen dret a l'aplicació del mínim per descendents, les Resolucions del TEAC de 29 de maig de 2023, Reclamacions números 00/08646/2022/00/00 i 00/10590/2022, recaigudes ambdues en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri, han establit els següents criteris:

- Els progenitors que tinguen assignada la guarda i custòdia compartida dels fills tindran dret a l'aplicació del mínim per descendents, que es prorratejarà per parts iguals, no sent possible l'aplicació del règim previst per a les anualitats per aliments pel progenitor que, si escau, les satisfaça.

- El progenitor que satisfaça anualitats per aliments a favor dels fills i que no tinga assignada la guarda i custòdia d'estos, ni tan sols de forma compartida, aplicarà el règim previst per a les anualitats per aliments, però no el mínim per descendents.

- El progenitor que sense tindre assignada la guarda i custòdia dels fills, ni tan sols de forma compartida, i sense satisfer anualitats per aliments a favor d'estos per decisió judicial, **contribuïx**, no obstant això, al manteniment econòmic d'aquells, tindrà dret a l'aplicació del mínim per descendents amb base en el criteri de dependència al que es referix l'article 58 de la Llei de l'IRPF, mínim que haurà de ser prorratejat per parts iguals amb el progenitor que tinga la guarda i custòdia.

Recorde *: tinga's en compte el tractament per al pagador de les anualitats per aliments a favor dels fills que es comenta en el 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'Asturias

Normativa: Arts. 7.l) Llei IRPF i 3 Reglament IRPF.

Vegeu també 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).

A. En general

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

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

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

- Tindre caràcter nacional o internacional.
- No establir limitació alguna pel que fa als concursants per raons alienes a la pròpia essència del premi.
- Que el seu anunci es faça públic en el Butlletí Oficial de l'Estat o de la comunitat autònoma i en, com a mínim, un periòdic de gran circulació nacional (fora que es tracti de premis que es convoquen a l'estranger o per Organitzacions Internacionals).

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

c. L'exempció dels premis literaris, artístics o científics rellevants **haurà d'haver sigut declarada de manera 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 l'efecte de concedir l'exempció. Si en les successives convocatòries es modificaren estos 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 en la pàgina sede.agenciatributaria.gob.es

B. Els premis "Princesa d'Asturias"

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

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

Normativa: Arts. 7.m) Llei IRPF i 4 Reglament IRPF

Estan exemptes, amb el límit de 60.100 euros anuals, els ajuts econòmics de formació i tecnificació esportiva, ajustades als programes de preparació establits pel Consell Superior de Deportes 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 que preveu el 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 el Reial Decret Esmentat 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 al que es referix l'article 4 del Reglament de l'IRPF.

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

14. Prestacions per desocupació percebudes en la modalitat de pagament únic

Normativa: Art. 7.n) Llei IRPF

Estan exemptes, sigui quin sigui el seu import, les prestacions per desocupació reconegudes per la respectiva entitat gestora quan es perceben en la modalitat de pagament únic establida en el Reial decret 1044/1985, de 19 de juny, pel qual es regula l'abonament de la prestació

per desocupació 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 prevists en la citada 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 que preveu el Reial decret 1044/1985, de 19 de juny, pel qual s'establix l'abonament de la prestació per desocupació en la seua modalitat de pagament únic, incloses les modificacions incorporades per normes posteriors, en el que 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 desocupació són:

- L'inici d'una activitat com a treballador autònoma.
- 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 posseïsquen el control efectiu de la mateixa, i a exercir en ella una activitat professional, enquadrats en el Règim Especial de Treballadors Autònoms (RETA) 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 cas que el contribuent s'haguera integrat en societats laborals o cooperatives de treball associat o haguera realitzat una aportació al capital social d'una entitat mercantil, o al manteniment, durant idèntic termini, de l'activitat, en el cas del treballador autònom.

15. Plans d'Estalvi a Llarg Termini

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

Estan exempts els **rendiments positius** del capital mobiliari procedents de les assegurances de vida, depòsits i contractes financers a través dels quals s'instrumenten els Plans d'Estalvi a Llarg Termini, a què es referix la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei de l'IRPF, **sempre que el contribuent no efectue disposició alguna** 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 en el Capítol 5.

Qualsevol disposició del citat capital o l'incompliment de qualsevol altre requisit dels prevists en la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei de l'IRPF abans de la finalització d'este termini**, determinarà l'obligació d'integrar els rendiments** a què es referix el paràgraf anterior generats durant la vigència del Pla durant el període impositiu en el que es produïsca tal incompliment**.**

L'exempció només assolix als **rendiments positius** del capital mobiliari. Els **rendiments negatius** que, si escau, s'obtinguen durant la vigència del Pla d'Estalvi a Llarg Termini, inclosos els que pogueren obtindre's amb motiu de l'extinció del Pla, **s'imputaran** al període impositiu en què es produïsca esta extinció i únicament en la part de l'import total d'estos rendiments negatius que excedisca la suma dels rendiments del mateix Pla als que haguera resultat d'aplicació l'exempció.

16. Gratificacions per participació en prediques internacionals de pau o humanitàries als membres d'estes prediques i indemnitzacions per operacions internacionals de pau i seguretat

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

Estan exemptes les quantitats satisfetes per l'Estat espanyol als membres de prediques 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** a què es referixen els articles 1 i 2 del Reial decret-llei 8/2004, de 5 de novembre (BOE de 10 de novembre), en la redacció donada per la Llei orgànica 7/2007, de 2 de juliol (BOE de 3 de juliol).

Les indemnitzacions establides en el Reial decret-llei 8/2004 són aplicables a:

a. Els militares espanyols que participen en les operacions de manteniment de la pau, d'assistència humanitària o en unes 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 transporte en els que 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 desplau al territori en què es realitze l'operació per a participar en ella o que es trobe destinat en este territori.

Precisió: l'article 7 del Reial decret-llei 8/2004, de 5 de novembre, declarava l'exempció en l'IRPF de les quantitats percebudes com a conseqüència de les indemnitzacions a què es referix este Reial decret-llei 8/2004 i la disposició derogatòria primera.2. 16a de la Llei de l'IRPF ha declarat vigent el citat 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 radicat a l'estranger .

En particular, quan l'entitat destinatària dels treballs estiga vinculada amb l'entitat ocupadora del treballador o amb aquella en la que preste els seus servicis, s'entendran que els treballs s'han realitzat per a l'entitat no resident quan d'acord amb el que preveu l'article 18.5 de la LIS puga considerar-se que s'ha prestat un servici intragrup a l'entitat no resident perquè el citat servici produïsca o puga produir un avantatge o utilitat a l'entitat destinatària.

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

b) Que en el territori en què es realitzen els treballs s'aplique un impost de naturalesa idèntica o anàloga a la de l'IRPF i no es tracti d'un país o territori qualificat reglamentàriament com paradís fiscal (actualment, jurisdicció no cooperativa).

Es considera complit este requisit quan el país o territori en el que 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 que no existisca Conveni), caldrà estar a l'existència d'un impost idèntic o anàleg.

> Pot accedir al llistat de Convenis de doble imposició firmats per Espanya en el web de l'AEAT : https://sede.agenciatributaria.gob.es.

Atenció: *si bé l'article 7.p) de la Llei de l'IRPF es referix expressament a "paradisos fiscals" ha de tindre's en compte que, segons la nova disposició addicional dècima de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, totes referències efectuades en la normativa de l'IRPF a paradisos fiscals, a països o territoris amb els que no existisca efectiu intercanvi d'informació, o de nul·la o baixa tributació* ***s'entendran efectuades a la definició de jurisdicció no cooperativa*** *que establix la disposició addicional primera de l'esmentada Llei 36/2006, en la seua redacció vigent a partir d'11 de juliol de 2021, i que es comenta en al capítol 10 d'este manual.*

La disposició transitòria segona de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal establix que en tant no es determinen per Ordre Ministerial els països o territoris que tenen la consideració de jurisdicció no cooperativa, tindran esta consideració els països o territoris prevists en el Reial decret 1080/1991.

Doncs bé, encara que s'ha aprovat l'Ordre HFP/115/2023, de 9 de febrer, per la qual 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), que actualitza la llesta de països i territoris que figuren en el Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol, la mateixa no és aplicable en l'IRPF fins l'exercici 2024 pel que durant este exercici 2023 seguixen tenint la consideració de jurisdicció no cooperativa els països o territoris prevists en el Reial decret 1080/1991.

Vegeu la relació de països i territoris qualificats reglamentàriament com paradisos fiscals i les notes sobre la citada relació de països i territoris que figuren en el 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, hauran de prendre's 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 efectes, la Sentencia del Tribunal Suprem núm. 274/2021, de 25 de febrer de 2021, recaiguda en recurs de casació núm. 1990/2019 (ROJ : STS 607/2021), ha fixat com a criteri interpretatiu que han d'entendre's compresos per al còmput de l'import de l'exempció els dies de desplaçament al país de destí o de retorn 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 citats treballs, s'aplicarà un criteri de repartiment proporcional tenint en compte el número 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 prevists en l'article 9.A.3.b) del Reglament de l'IRPF, sigui quin sigui 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 que resulte d'aplicació el règim general de dietes exceptuades de gravamen de l'article 9.A.3.a) del Reglament de l'IRPF.

Exemple :

El senyor J.L.M. va anar enviat per la seua empresa des del dia 1 d'abril a 30 de juny de 2023 a una empresa situada al Canadà per a participar en un projecte consistent en l'enginyeria, subministrament, construcció i posada en marxa d'una nova refineria de base per a la producció de combustibles nets. Una vegada realitzat este treball, el senyor J.L.M. va retornar a Espanya, continuant en l'empresa en el seu règim normal de treball i salari.

Com a retribució especifica pels servicis prestats a l'estranger el senyor J.L.M va percebre la quantitat de 15.200 euros.

Així mateix, per a cobrir les despeses corresponents a desplaçament i manutenció durant la seua estada al Canadà l'empresa va comprar i va pagar els bitllets d'avió i li va abonar 80 euros al dia durant els tres mesos que va prestar els seus servicis en l'empresa canadenca per a despeses de manutenció.

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

Solució:

Al complir-se, segons les dades de l'exemple, els requisits establits per la normativa de l'IRPF, procedix aplicar l'exempció de la qual quantificació s'efectua de la següent manera:

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

- Corresponent al salari: (75.000 ÷ 365) x 91 = 18.698,63
- Corresponent als servicis prestats a l'estranger (*) = 15.200
- Total (18.698,63 + 15.200) = 33.898,63

(*) Els bitllets d'avió i les despeses de manutenció diaris estan exempts perquè no superen el límit legal. Vegeu l'apartat sobre dietes i assignacions per a despeses de viatge exemptes en el Capítol 3 d'este Manual. (Tornar)

b) Import de l'exempció: (18.698,63 + 15.200) = 33.898,63 (**)

(**) 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 Publiques per danys personals com a conseqüència del funcionament dels servicis públics, quan vengen establides d'acord amb el procediment previst, tant en la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques que regula en els 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, tots dos inclosos 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 que disposa l'article 7 de la Llei de l'IRPF. La raó és que els interessos fixats, quan obligació accessòria, han de tindre la mateixa consideració que el concepte principal del que deriven i qualificar-se, en estos supòsits, com a guany patrimonial exempta. Vegeu respecte d'això la Resolució del Tribunal Economicoadministratiu 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 enterre o sepeli

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

Estan exemptes les prestacions percebudes per enterre o sepeli amb el límit de l'import total de les despeses en què s'haja incorregut per este motiu.

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

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

Normativa: Art. 7.s) Llei IRPF

Estan exemptes 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 en l'article 2 de la Llei 14/2002, del 5 de juny (BOE de 6 de juny).

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

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

a. Les persones hemofíliques o amb unes 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 en el cens definitiu previst en l'article 80 de la Llei 55/1999, de 29 de desembre, de Mesures fiscals, administratives i de l'orde social.

b. En cas que hagen mort les persones incloses en el cens, poden percebre l'ajuda social:

   - els fills menors d'edat i majors incapacitats, per parts iguals,

- en defecte d'ells, el cònjuge no separat legalment o, si escau, la persona que haguera vingut convivint amb el mort de manera permanent amb anàloga relació d'afectivitat a la del cònjuge, durant com a mínim els dos anys anteriors al moment de la defunció,
- a falta dels anteriors, els pares de les persones difuntes.

El procediment per a la tramitació i concessió d'estos ajuts econòmiques es regula en el Reial decret 377/2003, de 28 de març (BOE de 29 de març).

21. Intruments de cobertura per risc d'incremente del tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris destinats a l'adquisició de l'habitatge habitual

Normativa: Art. 7.t) Llei IRPF

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

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

22. Indemnitzacions de l'Estat i de les comunitats autònomes per 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.

L'article 7 de la Llei 52/2007, de 26 de desembre, per la qual es reconeixen i amplien drets i s'establixen mesures a 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 en el seu moment exclosos de la concessió d'indemnitzacions per temps d'estada a la presó durant la Dictadura.

Ha de tindre's en compte que la Llei 52/2007 ha sigut derogada per la disposició derogatòria única de la Llei 20/2022, de 19 d'octubre, de Memòria Democràtica (BOE de 21 d'octubre), que conserva les mesures de reparació econòmica contemplades en aquella i realitza les actualitzacions precises en seu contingut.

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** a què es referix la disposició addicional tercera de la Llei de l'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 de l'IRPF.

Vegeu en el capítol 5 els comentaris als plans individuals d'estalvi sistemàtic.

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

Normativa: Art. 7.w) Llei IRPF

Estan exempts els rendiments del treball derivats de les prestacions obtingudes en forma de renda per les persones amb discapacitat corresponents a les aportacions als sistemes de previsió social a les que es referix l'article 53 de la Llei de l'IRPF, fins un import màxim anual de tres vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (per a l'any 2023 esta quantia és el resultat de 8.400 x 3 = 25.200 euros).

La quantia anual de l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples (IPREM) és de 8.400 euros, d'acord amb el que preveu la disposició addicional norantena 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).

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

Vegeu respecte d'això en el capítol 3 d'este Manual el quadre sobre "Aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat" en el que s'establix qui pot ser beneficiari i aportante amb dret a reducció, el tractament fiscal aplicable en cada cas i la data d'adquisició i valoració de béns i drets aportats.

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 baix el règim especial, no resultarà d'aplicació l'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 este 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.

L'exempció assolix als rendiments del treball derivats de les prestacions obtingudes en forma de renda per les persones amb discapacitat corresponents no només als patrimonis protegits constituïts a l'empara de 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 sinó també als constituïts d'acord amb les lleis autonòmiques que regulen esta figura amb la mateixa finalitat en les diferents comunitats autònomes amb competències constitucionals per a regular el seu propi dret civil, foral o especial, en esta matèria.

Així mateix, com a conseqüència de la introducció per la Llei 13/2023, de 24 de maig (BOE de 25 de maig) de la disposició addicional tercera 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, l'exempció assolix als rendiments del treball derivats de les aportacions a patrimonis protegits constituïts tant a l'empara de la citada Llei 41/2003 com d'acord amb les lleis autonòmiques que regulen esta figura amb la mateixa finalitat en les diferents comunitats autònomes amb competències constitucionals per a regular el seu propi dret civil, foral o especial, en esta matèria.

A més, en la nova disposició addicional tercera introduïda en la Llei 41/2003 s'establix la **presumpció** de què la persona amb discapacitat a benefici del qual es constituïx el patrimoni protegit és el titular dels béns i drets que integren este patrimoni i que les aportacions realitzades al mateix per persones diferents a este titular constituïxen transmissions a este a títol lucratiu.

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

25. Prestacions econòmiques públiques vinculades al servei, per a atencions 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 atencions 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 pel Reial Decret 675/2023, de 18 de juliol (BOE de 19 de juliol), que incrementa les quanties màximes de les prestacions econòmiques i establix la quantia mínima de les mateixes. Vegeu 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 atencions en l'entorn familiar, d'assistència personal i de la prestació vinculada al servei.

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

Normativa: Art. 7.y) Llei IRPF

Estan exemptes:

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

  Precisió: tinga's en compte que la Llei 19/2021, de 20 de desembre, per la qual s'establix l'ingrés mínim vital, que va entrar en vigor l'1 de gener de 2022, prové de la tramitació com projecte de llei del Reial decret-llei 20/2020, de 29 de maig, i el substituïx.

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

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

Este complement consistix 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 infància cal distingir:

1. Unitats de convivència que siguen beneficiàries de la prestació de l'ingrés mínim vital. Per a elles el complement és una quantia que s'afegix, si escau, 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 siguen 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 establit 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 infància 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 en el Capítol I del títol VI del text refós de la Llei General de la Seguretat Social.

- 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 falten d'ells, així com els altres ajuts 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 a càrrec seu, falten de mitjans econòmics suficients.

Límit conjunt: en tots estos casos (ingrés mínim vital, en què estiga, inclòs, si escau, el complement d'ajuda per a la infància; i les prestacions econòmiques que es relacionen en el segon punt, recollit amb anterioritat) l'exempció assolix fins un **import màxim anual** conjunt d'1,5 vegades l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples (per a l'any 2023 l'import màxim és de 12.600 euros).

La quantia anual de l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples (IPREM) és de 8.400 euros, d'acord amb el que preveu la disposició addicional norantena 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).

- Així mateix els ajuts concedides a les víctimes de delictes violents a què es referix la Llei 35/1995, d'11 de desembre, d'ajuts i assistència a les víctimes de delictes violents i contra

la llibertat sexual, i els ajuts previstes en la Llei orgànica 1/2004, de 28 de desembre, de Mesures de Protecció Integral contra la Violència de Genere, i altres ajuts públiques satisfetes a víctimes de violència de gènere per tal condició.

27. Prestacions i ajuts familiars percebudes de qualsevol de les Administracions públiques, ja siguen vinculades a naixement, adopció, acolliment o atenció de fills menors.

Normativa: Art. 7.z) Llei IRPF

Estan exemptes les prestacions i ajuts familiars percebudes de qualsevol de les Administracions úblicas, ja siguen vinculades a naixement, adopció, acolliment o atenció de fills menors.

Precisions:

- 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 atenció de menors afectats per càncer o una altra malaltia greu, es consideren rendes exemptes.

  A diferència del que és anterior, esta exempció no resulta aplicable a les retribucions que perceben els funcionaris públics als que se'ls ha concedit el permís per atenció de fill menor afectat per càncer o una altra malaltia greu, previst en l'art.49.e) de la derogada Llei 7/2007, de 12 d'abril, de l'Estatut Bàsic de l'Empleat Públic, i del vigent Text Refós de la Llei de l'Estatut Bàsic de l'Empleat Públic, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2015, de 30 d'octubre.

  La raó és que, mentre que el treballador no funcionari rep realment un subsidi o ajuda social en compensació a la disminució del seu salari per reducció de la jornada de treball, en el cas del funcionari este continua percebent la totalitat de les seues retribucions malgrat la reducció de la seua jornada de treball. Resolució del TEAC, de 23 de gener de 2013. Reclamació número 00/03071/2022/00/00, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri, que confirma el criteri administratiu que es venia aplicant.

- Es considera també exempta la prestació econòmica per exercici coresponsable de l'atenció 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 en l' article 7.h) de la Llei de l'IRPF.

Altres rendes exemptes

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

A més de les exempcions establides en l'article 7 de la Llei de l'IRPF anteriorment comentades, tant en esta Llei de l'IRPF com en unes altres lleis de contingut tributari, s'establixen, entre d'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 exceptuats de gravamen.

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

• Rendiments de treball en especie exempts

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

> Vegeu respecte d'això l'apartat sobre "Rendiments de treball en especie exempts" en el 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 Canarias (BOE de 7 de juliol).

Està exempta el **50 per 100** dels ingressos íntegres procedents del treball personal meritats amb motiu de la navegació pels tripulants de vaixells inscrits en el Registre Especial de Vaixells i Empreses Navilieres de les Canarias i de vaixells adscrits als servicis regulares entre les Illes Canàries i entre estes i la resta del territori nacional, sempre que estos tripulants siguen contribuents de l'IRPF.

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

Així mateix, des de l'1 de gener de 2021, este incentiu és aplicable també als tripulants, contribuents de l'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 ajuts oferides al transporte marítim, contingudes en la Comunicació C (2004) 43 de la Comissió Europea, s'ha establit que estos 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'ordenament comunitari, circumstància que implica que la mateixa ha d'aprovar-se per la Unió Europea. En la mesura en què este fet encara no s'ha produït, no és aplicable el 2023.*

• 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'orde 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 desenvolupen una activitat directament relacionada amb seu objecte estatutari.

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

• Rendiments del treball derivats directament o indirectament de participacions, accions o altres drets, que atorguen drets econòmics especials

Normativa: Disposició addicional cinquanta-tresena Llei IRPF

A partir d'1 de gener de 2023, estan exempts el 50 per 100 del seu import els rendiments del treball obtinguts per les persones administradores, gestores o empleades de les entitats de capital-risc i fons relacionats en l'apartat 2 de la citada disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei de l'IRPF, així com les seues entitats gestores o entitats del seu grup sempre que es complisquen els següents requisits:

a. Els drets econòmics especials d'estes participacions, accions o drets estiguen condicionats a què els restants inversors en l'entitat o fons als que es referix l'apartat anterior, obtinguen una rendibilitat mínima definida en el reglament o estatut de la mateixa.

b. Les participacions, accions o drets es mantinguen durant un període mínim de cinc anys, fora que

   - es produïsca la seua transmissió mortis causa
   - es liquiden anticipadament

- es queden sense efecte
- es perden totalment o parcialment com a conseqüència del canvi d'entitat gestora.

En estos casos, les participacions, accions o drets hauran d'haver-se mantingut ininterrompudament fins que es produïsquen estes circumstàncies.

Respecte de la forma de tributació de l'altre 50 per 100 d'estos rendiments del treball, vegeu l'apartat corresponent contingut en el Capítol 3.

2. Exempcions per rendiments d'activitats econòmiques

• Subvencions de la política agrària i pesquera comunitària i ajuts públics

Normativa: Disposició addicional quinta 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'uns altres ajuts públics percebudes en l'exercici d'activitats econòmiques.

  El tractament tributari d'estes subvencions i ajuts públics es comenten amb més detall en el Capítol 7. No obstant això, assenyalar que com a novetat el 2023 s'han inclòs com exemptes els ajuts als règims a favor del clima i del medi ambient (eco-règims) de la política agrària comunitària.

- També es declaren exemptes els **ajuts públics** que tinguen per objecte **reparar la destrucció**, per incendie, inundació o enfonsament, erupció volcànica o d'altres causes naturals, **d'elements patrimonials**.

- **Els ajuts públics, diferents d'estes,** percebudes per a la **reparació dels danys** patits en elements patrimonials per incendie, inundació, enfonsament o d'altres causes naturals, s'integraran en la base imposable únicament en la part en què excedisquen el cost de reparació dels mateixos.

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

  Atenció: *en cap cas, els costos de reparació, fins l'import de la citada ajuda seran fiscalment deduïbles ni es computaran com millora.*

- **Els ajuts a l'abandonament de l'activitat de transporte per carretera** satisfetes pel Ministeri de Foment (actualment Ministeri de Transportes i Mobilitat Sostenible) a transportistes.

- Així mateix, es declaren exemptes la percepció d'**indemnitzacions públiques a causa del sacrifici obligatori de la cabanya ramadera**, en el marc d'actuacions destinades a l'eradicació d'epidèmies o malalties. L'exempció només afectarà als animals destinats a la reproducció.

- Finalment, es declaren exemptes **els ajuts públics** percebudes per a compensar **el desallotjament temporal o definitiu de l'habitatge habitual del contribuent o del local** en el que el titular de l'activitat econòmica exercira la mateixa com a conseqüència d'incendie, inundació, enfonsament o d'altres causes naturals.

Vegeu respecte d'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 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 la 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 muntes, plans dasocràtics o plans de repoblació forestal aprovats per l'Administració forestal competent, sempre que el període de producció mitjà, segons l'especie de què 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 amb motiu de les donacions efectuades a les entitats citades en l'article 68.3 de la Llei de l'IRPF.

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

Transmissió del seu habitatge habitual per majors de 65 anys o persones en situació de dependència

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

Estan exemptes els guanys patrimonials que es posen de manifest amb motiu de la transmissió per majors de 65 anys del seu habitatge 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 nua propietat de l'habitatge habitual pel seu titular, reservant-se este l'usdefruit vitalici sobre este habitatge.

Pel que fa al concepte d'habitatge, vegeu la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei de l'IRPF i l'article 41 bis del Reglament de l'IRPF.

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

Tinga's en compte el criteri interpretatiu fixat pel Tribunal Suprem en seu sentencia núm.553/2023, de 5 de maig, recaida en recurs contenciós-administratiu núm. 7851/2021 (ROJ: STS 2021/2023), segons el qual "en les situacions de separació, divorcie o nul·litat del matrimoni que hagueren determinat la cessació de l'ocupació efectiva com a habitatge habitual per al cònjuge que ha d'abandonar el domicili habitual per tals causes, el requisit d'ocupació efectiva de l'habitatge habitual en el moment de la transmissió o en qualsevol dia dels dos anys anteriors a la mateixa, que exigix l'apartat 3 de l'art.41 bis del Reglament de l'IRPF, s'entendrà complit quan tal situació concórrega en el cònjuge que va romandre en la mateixa ". Per tant, i als exclusius efectes de l'aplicació de les exempcions previstes en els articles 33.4. b) i 38 de la Llei de l'IRPF, s'entendrà que el contribuent que va haver d'abandonar l'habitatge habitual familiar per atribució de l'ús a l'altre cònjuge, està transmetent l'habitatge habitual quan, per al cònjuge que va romandre en la mateixa constituïsca el seu habitatge habitual en aquell moment o haguera tingut tal consideració fins qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de transmissió.

Atenció: *la no-subjecció a l'IRPF de les quantitats percebudes en determinats supòsits d'hipoteca inversa de l'habitatge habitual es comenta en la subapartada "Rendes no subjectes", d'este mateix Capítol.*

Pagament dels deutes tributaris amb béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol

Normativa: Art. 33.4 c) Llei IRPF

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

Dació en pagament de l'habitatge habitual

Normativa: Art. 33.4 d) Llei IRPF

Estan exemptes els guanys patrimonials que es posen de manifest amb motiu de la dació en pagament de l'habitatge 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 muta 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 extintiva de l'obligació.

Així mateix, es declaren exemptes els guanys patrimonials que es posen de manifest amb motiu de la transmissió de l'habitatge en què concórreguen els mateixos requisits que per a la dació en pagament anterior, realitzada en execucions hipotecàries judicials o notarials.

Si més no serà necessari que el propietari de l'habitatge habitual no dispose d'uns altres béns o drets en quantia suficient per a satisfer la totalitat del deute i evitar l'alienació de l'habitatge.

Pel que fa 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 habitatge habitual

Normativa: Arts. 38.1 Llei IRPF i 41 Reglament IRPF

Està exempta el guany patrimonial obtingut per la transmissió de l'habitatge habitual, sempre que la reinversió de l'import obtingut es produïsca en l'adquisició d'un altre habitatge habitual o en la rehabilitació d'aquella que tinga tal caràcter, en les condicions i requisits establits reglamentàriament, en el 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 en el 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 exempta 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 en 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 citades 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 en el capítol 11.

Exempció per reinversió en rendes vitalícies

Normativa: Arts. 38.3 Llei IRPF i 42 Reglament IRPF

Estan exemptes 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 a favor seu, en les condicions establides reglamentàriament. La quantitat màxima total que a este efecte podrà destinar-se a constituir rendes vitalícies serà de 240.000 euros. Ha de destacar-se que este límit d'inversió és per contribuent, no per operació.

Quan l'import reinvertit siga inferior al total del que s'ha 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 el sotmetiment a gravamen del guany patrimonial corresponent.

El tractament dels rendiments que deriven de la renda vitalícia no té cap particularitat, tributant com a 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 en el Capítol 11.

Transmissió d'accions o participacions d'empreses de nova o recent creació adquirides entre l'11 de juliol de 2011 i el 29 de setembre de 2013

Normativa: Vegeu la disposició addicional trenta-quatrena Llei de l'IRPF, en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

Està exempta el guany patrimonial que es posen de manifest amb motiu 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 (comptats de data a data) des de la seua adquisició, i es complisquen els requisits i condicions establits en la disposició addicional trenta-quatrena de la Llei de l'IRPF en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

Ajuts excepcionals per danys personals causats per desastres naturals

Estan exemptes els ajuts concedides en els supòsits de defunció i d'incapacitat causats directament per la borrasca “Filomena”, d'acord amb el que disposa el Reial decret-Llei 10/2021, de 18 de maig (BOE de 19 de maig), així com els ajuts concedides per danys personals causats directament per les erupcions volcàniques en la illa de La Palma conforme al que estableix 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 la illa de La Palma (BOE de 6 d'octubre).

També resulten exemptes, en idèntics termes, entre d'altres, els ajuts excepcionals per danys personals patits per les persones afectades per:

- Els moviments sísmics esdevinguts l'11 de maig de 2011 al municipi de Lorca (Murcia), conforme al que estableix 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 pels Reials Decrets-lleis 17/2011, de 31 d'octubre (BOE d'1 de novembre) i 15/2020, de 21 d'abril (BOE de 22 d'abril).
- Els incendis forestals i altres catàstrofes naturals als que siga aplicable la Llei 14/2012, de 26 de desembre (BOE de 27 de desembre). Vegeu 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 qual s'amplia l'àmbit d'aplicació de la Llei 14/2012.
- Les tempestes de vente i mar en la façana atlàntica i la costa cantàbrica el gener i febrer de 2014, conforme al que estableixen els 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, neve i vente esdevinguts durant els mesos de gener, febrer i març de 2015, conforme al que estableixen els 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 Canàries i al sud i este peninsular durant 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, vente, nevades, pedra i fenòmens costaners esdevinguts durant els mesos de novembre i desembre de 2016 i el 2017 als que siga aplicable el Reial decret-llei 2/2017, de 27 de gener, pel qual s'adopten mesures urgents per a pal·liar els danys causats pels últims temporals (BOE de 28 de

gener). Vegeu també els Reials Decrets 265/2017, de 17 de març i 1387/2018, de 19 de novembre (BOE de 20 de novembre), pel qual s'amplia l'àmbit d'aplicació del Reial decret-llei 2/2017.

- Els temporals de pluges torrencials, neve, pedregue i vente, inundacions, desbordaments de rius i torrents, pedra, fenòmens costaners i tornats, així com incendis forestals o d'altres fets catastròfics esdevinguts des del mes de gener de 2018 fins el 20 de setembre i altres situacions a les que són aplicables el Reial decret-llei 2/2019, de 25 de gener, pel qual 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 qual s'adopten mesures urgents per a pal·liar els danys causats per temporals i altres situacions catastròfiques (BOE de 21 de setembre).

També, amb efectes des del 28 de desembre de 2022, estan exemptes de l'IRPF els ajuts 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 (Andalucía, Aragón, les Balears, les Canarias, Castilla y León, Castella-la Manxa, Catalunya, Comunitat Valenciana, Extremadura, Galícia, Madrid, Regió de Múrcia, Navarra, País Basc i La Rioja), en l'annex de l'Acord del Consell de Ministres 23 d'agost de 2022, tot això conforme al que estableix l'apartat 7 de l'article 94 del Reial 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 la illa de La Palma i a unes altres situacions de vulnerabilitat (BOE de 28 de desembre).

Ajuts excepcionals per danys en elements patrimonials causats per desastres naturals

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

No s'integraran en la base imposable de l'IRPF, els ajuts públics que tinguen per objecte reparar la destrucció, per incendie, inundació, enfonsament, erupció volcànica o d'altres causes naturals, d'elements patrimonials.

Pel que fa al cas, tinguen-se en compte els ajuts destinades a pal·liar danys personals, habitatge, establiments industrials, mercantils i de servicis, a corporacions locals, i a persones físiques o jurídiques, previstes 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 la illa de La Palma (BOE de 6 d'octubre).

Ajuts 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 en la base imposable de l'IRPF, els ajuts concedides en virtut del que disposa el 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 televisiu 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 servicis de comunicació audiovisual televisiu en les edificacions afectades per l'alliberament del segon dividend digital, regulada en el Reial decret 392/2019, de 21 de juny.*

Subvencions i ajuts per a actuacions de rehabilitació energètica en edificis

Normativa: Disposició addicional quinta.4 Llei IRPF

No s'integraran en la base imposable de l'IRPF, en l'exercici 2021 i següents els ajuts concedides en virtut dels diferents programes establits en els 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'ajuts per a actuacions de rehabilitació energètica en edificis existents i es regula la concessió directa dels ajuts 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.
- El Reial decret 477/2021, de 29 de juny, pel qual s'aprova la concessió directa a les comunitats autònomes i a les ciutats de Ceuta i Melilla d'ajuts per a l'execució de diversos programes d'incentius lligats a l'autoconsum i a l'emmagatzematge, amb fonts d'energia renovable, així com a la implantació de sistemes tèrmics d'energies renovables en el sector residencial, en el marc 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 amb motiu de la transmissió d'immobles urbans adquirits a títol onerós a partir de 12 de maig de 2012 fins el 31 de desembre de 2012.

Este supòsit es comenta dins de guanys patrimonials exempts en el 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 treus i dacions en pagament de deutes, establides 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, en el 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 al que 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 a què 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
- 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**.

> Pel que fa al criteri d'imputació en el cas de pèrdues derivades de crèdits vençuts i no cobrats quan adquirisca eficàcia una treu establida en un acord de refinançament judicialment homologable, o en un acord extrajudicial de pagaments, vegeu l'article 14.2.k) 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

Normativa: Disposició addicional cinquanta-unena Llei IRPF

Amb efectes des del 31 de març de 2022 i exercicis anteriors no prescrits, es declaren exemptes les indemnitzacions percebudes en concepte de responsabilitat civil per danys personals pels familiars de les víctimes de l'accident del vol GWI9525, esdevingut el 24 de març de 2015, així com els ajuts 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 en la base imposable de l'IRPF, però sí estan subjectes a este impost mitjançant un gravamen especial els següents premis:

- Els premis obtinguts de les loteries i apostes organitzades per la Societat Estatal Loterías y Apuestas del Estado 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 Espanyols (ONCE).
- Els premis organitzats per organismes públics o entitats que exercisquen activitats de caràcter social o assistencial sense finalitat de lucre establits en uns 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 de l'IRPF.

Quanties exemptes

En l'exercici 2023 estaran exempts del gravamen especial els premis cuye import íntegre siga **igual o inferior a 40.000 euros**.

Els premis import íntegre del qual siga **superior a 40.000 euros**, **se sotmetran a tributació del gravamen especial respecte de la part del mateix que excedisca este import.**

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

En el cas que el premi fora 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 a l'IRPF poden citar-se les següents:

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

Normativa: Art. 6.4 Llei IRPF

Estes rendes estan constituïdes pels guanys patrimonials que es produïxen en la persona que rep quantitats, béns o drets per herència, llegat o donació o per ser beneficiaris de contractes d'assegurances sobre la vida, quan el contractant siga persona diferent del beneficiari, tret dels supòsits en què per expressa disposició legal les quantitats percebudes d'estes assegurances tenen la consideració de rendiments del treball.

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

L'article 33.3 de la Llei de l'IRPF establix els supòsits en què, per expressa disposició legal, no existix guany o pèrdua patrimonial que es comenten en el Capítol 11 al que es remet.

• Règim transitori aplicable als guanys patrimonials derivats d'elements patrimonials adquirits amb anterioritat a 31 de desembre de 1994 (percentatges reductors o d'abatiment)

Normativa: disposició transitòria novena Llei de l'IRPF

La part del **guany patrimonial generat amb anterioritat 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 de l'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 d'este règim transitori es conté en el Capítol 11.

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

La relació detallada d'estes pèrdues patrimonials que no es computen com a tals es conté en el Capítol 11, a què es remet.

• Els rendiments del capital mobiliari que es posen de manifest amb motiu de transmissions lucratives d'actius financers per causa de defunció del contribuent

Normativa: Art. 25.6 Llei IRPF

És necessari posar de manifest que este supòsit complet el relatiu a la no-subjecció dels guanys o pèrdues patrimonials produïdes per transmissions lucratives per causa de defunció del contribuent (plusvàlua del mort) inclòs dins dels relacionats en l'article 33.3 de la Llei de l'IRPF. En conseqüència, no tindran la consideració de rendiments del capital mobiliari per al causant els derivats de la transmissió lucrativa d'actius financers per causa de defunció.

• La renda que es pose de manifest com a conseqüència de l'exercici de dret de rescate dels contractes d'assegurança col·lectiva que instrumenten compromisos per pensions

Normativa: Disposició addicional primera Llei IRPF

Esta renda no estarà subjecta a l'IRPF del titular dels recursos econòmics que en cada cas corresponga, en els supòsits següents:

- Per a la integració total o parcial dels compromisos instrumentats en 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·lectiva, dels drets que corresponguen al treballador segons el contracte original en el cas de cessació de la relació laboral.

Tampoc està subjecta a l'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 que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, quan esta participació en beneficis es destine a l'augment de les prestacions assegurades en estos 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, a què 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.

Pel que fa al concepte d'habitatge habitual vegeu la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei de l'IRPF i l'article 41 bis el Reglament de l'IRPF.

La hipoteca inversa es regula en la disposició addicional primera de la Llei 41/2007, de 7 de desembre, per la qual 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 qual

s'establix determinada norma tributària (BOE de 8 de desembre). I d'acord amb esta disposició s' entén per "hipoteca inversa" el préstec o crèdit garantit mitjançant hipoteca sobre un bé immoble que constituïsca l'habitatge 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 les que 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 muiga el prestatari o, si així s'estipula en el contracte, quan muiga l'últim dels beneficiaris,

d. que l'habitatge hipotecada haja sigut taxada i assegurada contra danys d'acord amb els termes i els requisits que s'establixen en els 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 operar a Espanya, sense perjudici dels límits, requisits o condicions que, a les entitats asseguradores, imposeu la seua normativa sectorial.

• Ajuts econòmics que es concedisquen per despeses de malaltia no coberts

Tampoc tenen la consideració de renda subjecta aquells **ajuts econòmics que es concedisquen per despeses de malaltia no coberts pel Servici 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 en la base imposable d'este IRPF la devolució, derivada d'acords celebrats amb entitats financeres, en efectiu o a través d'unes 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 del 21 de gener de 2017 i resulta aplicable a exercicis anteriors no prescrits.*

D'igual manera ha de tindre's en compte que tampoc s'integren en la base imposable de l'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 sentencies 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 sentencies o laudes arbitrals, tindran el següent tractament fiscal:

a. Quan estes quantitats hagueren format part, en exercicis anteriors, de la base de la deducció per inversió en habitatge habitual o de deduccions establides per la comunitat autònoma, s'han de diferenciar els supòsits següents:

- 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 en l'exercici en el que s'haguera celebrat l'acord amb l'entitat financera o en el de la sentencia o el laude arbitral, exclusivament les quantitats indegudament deduïdes en exercicis anteriors en els termes prevists en l'article 59 del Reglament de l'IRPF, sense inclusió d'interessos de demora.

  Esta 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 caldrà regularitzar les deduccions practicades anteriorment corresponents a aquells imports.

  Per part seua la reducció del principal del préstec tampoc generarà dret a aplicar la deducció per inversió en habitatge habitual ni de deducció autonòmica alguna.

b. Quan estes quantitats prèviament satisfetes pel contribuent objecte de la devolució hagueren tingut la consideració de despesa deduïble en exercicis anteriors respecte dels que 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 recarregue algun en el termini comprés entre la data de l'acord i la finalització del següent termini de presentació d'autoliquidació per l'IRPF.

c. Les quantitats que, per l'aplicació de clàusules terra, hagueren sigut satisfetes pel contribuent el 2023 i pel que fa a les que abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació de l'IRPF per este exercici s'assoleixi l'acord de devolució de les mateixes amb l'entitat financera o siga conseqüència d'una sentencia judicial o un laude arbitral, no formaran part de la base de deducció per inversió en habitatge habitual ni de deducció autonòmica alguna, ni tindran la consideració de despesa deduïble.

Important: *a l'efecte de les regularitzacions que procedisquen 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 que este se subscriu, en els supòsits de sentencia o laude arbitral la regularització ha de computar-se des de la data d'estos (la fermesa de la sentencia, si escau).*

Subjecció a l'IRPF: aspectes personals

Són contribuents per l'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 en l'article 10 de la Llei de l'IRPF que més avance es comenten.
3. Les persones físiques de nacionalitat espanyola que acrediten la seua nova residència fiscal en un país o territori qualificat reglamentàriament com paradís fiscal (actualment jurisdicció no cooperativa). Estes persones no perdran la seua condició de contribuents per l'IRPF durant el període impositiu en què es produïsca el canvi de residència i durant 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 que disposa la disposició addicional dècima de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, totes referències efectuades en la normativa de l'IRPF a paradisos fiscals, a països o territoris amb els que no existisca efectiu intercanvi d'informació, o de nul·la o baixa tributació s'entendran efectuades a la definició de jurisdicció no cooperativa que establix la disposició addicional primera de la citada Llei 36/2006, de 29 de novembre, en la seua redacció vigent a partir d'11 de juliol de 2021.*

La disposició transitòria segona de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal establix que en tant no es determinen per Ordre Ministerial els països o territoris que tenen la consideració de jurisdicció no cooperativa, tindran esta consideració els països o territoris prevists en el Reial decret 1080/1991.

Doncs bé, encara que s'ha aprovat l'Ordre HFP/115/2023, de 9 de febrer, per la qual 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), que actualitza la llesta de països i territoris que figuren en el Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol, la mateixa no és aplicable en l'IRPF fins l'exercici 2024, pel que durant este exercici 2023 seguixen tenint la consideració de jurisdicció no cooperativa els països o territoris prevists en el Reial decret 1080/1991.

Vegeu respecte d'això la relació de països i territoris qualificats reglamentàriament com paradisos fiscals i les notes sobre la citada relació de països i territoris que figuren en el 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 de l'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, fora que el contribuent acredite la seua residència fiscal en un altre país. Tractant-se de països o territoris qualificats reglamentàriament com paradisos fiscals, l'Administració tributària podrà exigir que es prove la permanència en el mateix durant 183 dies l'any natural.

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

Precisió:

Pel que fa al concepte de "permanència" de l'article 9.1.a) de la Llei de l'IRPF, el TEAC ha indicat en diverses resolucions que no es puga condicionar la permanència a un element volitiu per diverses raons:

1. Perquè la residència fiscal no és una qüestió que es determine de manera unilateral (açò és, considerar-se resident fiscal en alguna jurisdicció), sinó una qüestió jurídica que ha de ser provada i acreditada.

2. Perquè el Tribunal Suprem ja ha rebutjat, en reiteradísima jurisprudència, que es puga tindre en compte la voluntat d'una persona física de tornar a Espanya per a determinar que el seu temps fora de territori espanyol siga directament qualificat d'"absència esporàdica". Vegeu, entre d'altres, les Sentencies del TS de 28 de novembre de 2017 (números 1.829/2017, 1.850/2017, 1.860/2017 i 1.834/2017), de 16 de gener de 2018 (números 108/2018, 109/2018, 114/2018, 115/2018, 107/2018, 188/2018 i 305/2018), i de 18 de gener de 2018 (números 110/2018 i 183/2018).

   De la mateixa manera, tampoc la presència a Espanya pot estar condicionada a què l'obligat tributari no tinga intenció de desplaçar a l'estranger la seua residència.

Partint de l'anterior per al TEAC el concepte de permanència de l'article 9.1.a) de la Llei de l'IRPF s'integra pel còmput agregat de tres estadis: presència certificada, dies presumptes i absències esporàdiques:

- Presència certificada: l'acreditada mitjançant un mitjà de prova inqüestionable. Acreditada la presència un dia pel pertinent mitjà de prova, es computa asèpticament, sense que siga precise que es prove (ni per l'Administració ni pel contribuent) una estada de diversos dies seguits. El dia es computa íntegrament, sense que es requerisca un número mínim d'hores. (Comentari 5 a l'art.15 del Model Conveni OCDE).

- Dies presumptes: els que transcorren raonablement entre dos presències certificades; malgrat que no es coneix per prova certificada que l'interessat estiguera a Espanya, al tractar-se d'un número raonable de dies consecutius i trobar-se entre dies de presència certificada, poden computar-se com dies de permanència de l'art.9.1.a), fora que es prove una presència certificada fora de territori espanyol.

- Absències esporàdiques: com resulta del propi literalment de l'article 9.1 a) Llei de l'IRPF, les absències esporàdiques són un element a addicionar als dies de presència efectiva (integrats per l'addició dels dies de presència certificada i els dies presumptes) per a, així, determinar si la permanència agregada a Espanya és superior als 183 dies. Són, en definitiva, un reforce a les conclusions de permanència en territori espanyol o a l'estranger, però, clar està, no estrictament imprescindibles quan amb els dies de presència efectiva ja s'ha assolit el llindar mínim exigit per la Llei de 184 dies.

Vegeu respecte d'això, entre d'altres, les Resolucions del TEAC de 28 de març de 2023, Reclamació número 00-04045-2020 i 25 d'abril de 2023, Reclamació número 00-04812-2020.

2. Que radique a Espanya el nucli principal o la base de les seues activitats o interessos econòmics, de manera directa o indirecta.

Es presumirà, llevat que hi haja una prova en contra, 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 contribuent s, a títol de reciprocitat, els nacionals estrangers que tinguen la seua residència habitual a Espanya per la seua condició de membres de prediques diplomàtiques o oficines consulars estrangeres, o per ser titulars de càrrec o treball oficial d'Estats estrangers, o per ser funcionaris en actiu que exercisquen a Espanya càrrec o treball 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 que 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 manera directa o indirecta, el nucli principal o la base de les seues activitats o interessos econòmics.*

Residència habitual en el territori d'una comunitat autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia a l'efecte 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, hauran d'aplicar-se els següents criteris:

1. Criteri de permanència

D'acord amb este criteri, el contribuent residix en la comunitat autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia en territori del qual haja romàs major nombre de dies del període impositiu (generalment, l'any natural), computant-se a estos efectes les absències temporals i presumint-se, llevat que hi haja una prova en contra, que la persona roman en el territori de la comunitat autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia on radica el seu habitatge habitual.

2. Criteri del principal centre d'interessos

Quan no anara 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 en territori del qual haja obtingut la major part de la base imposable de l'IRPF, determinada pels següents components de renda:

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

b. Rendiments del capital immobiliari i guanys patrimonials derivats de béns immobles, que s'entendran obtinguts en el lloc en què radiquen estos.

c. Rendiments d'activitats econòmiques, ja siguen empresarials o professionals, que s'entendran obtinguts on radique el centre de gestió de cadascuna d'elles.

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

En defecte dels anteriors criteris, la persona es considera resident en el territori en el que radique la seua última residència declarada a l'efecte de l'IRPF.

> ***Important:*** *d'acord amb el que estableix 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, fora que la nova residència es prolongue de manera continuada durant, com a mínim, tres anys. En estos supòsits hauran de presentar-se les autoliquidacions complementàries que corresponguen. Vegeu el Capítol 18.*

Les persones físiques residents en territori espanyol, que no romanguen en este 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 radique el nucli principal o base de les seues activitats o dels seus interessos econòmics.

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 membres dels quals residixen en diferents comunitats autònomes o Ciutats amb Estatut d'Autonomia

Quan els contribuents integrats en 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 2023 s'indicarà aquella en la que haja tingut la seua residència habitual el membre de la unitat familiar amb major base liquidable, determinada esta d'acord amb les regles d'individualització de rendes de l'IRPF.

Quan una de les diferents comunitats autònomes fora de règim foral (Navarra o País Basc), s'atendrà també a 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 per l'IRPF les persones de nacionalitat espanyola, el seu cònjuge no separat legalment e fills menors d'edat, que tingueren la seua residència habitual a l'estranger per la seua condició de:

a. Membres de prediques diplomàtiques espanyoles, comprenent tant al cap de la missió com als membres del personal diplomàtic, administratiu, tècnic o de servicis de la mateixa.

b. Membres de les oficines consulars espanyoles, comprenent tant al cap de les mateixes com al personal funcionari o de servicis que hi és adscrit, a excepció dels vicecònsols honoraris o agents consulars honoraris i del personal dependent d'ells.

c. Titulars de càrrec o treball oficial de l'Estat espanyol com membres de les delegacions i representacions permanents acreditades davant organismes internacionals o que formen part de prediques o delegacions d'observadors a l'estranger.

d. Funcionaris en actiu que exercisquen a l'estranger càrrec o treball 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 treball oficial, ja tingueren la seua residència habitual a l'estranger amb anterioritat 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 amb anterioritat 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 ha de complimentar-se 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 que el declarant haja tingut la seua residència habitual en este exercici. No obstant això, els funcionaris i empleats públics espanyols residents a l'estranger en l'exercici 2023, faran constar en este apartat la clau específica "20".*

No es consideren contribuents de l'IRPF

Normativa: Art. 8.3 Llei IRPF

No tenen la consideració de contribuents per l'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 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 el que estableixen els articles 86 a 90 de la Llei de l'IRPF.

El règim d'atribució de rendes es comenta amb més detall en el Capítol 10.

La unitat familiar en l'IRPF

Modalitats

A l'efecte de l'IRPF, existixen dos modalitats d'unitat familiar, a saber:

• En cas de matrimoni (modalitat 1a)

La integrada pels cònjuges no separats legalment i, si els hi haguera:

a. Els fills menors, a excepció dels que, amb el consentiment dels pares, visquen independentment d'estos.

b. Els fills majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, mentres no es dicte una nova resolució judicial que la substituïsca o, si escau, els fills majors d'edat amb discapacitat per als quals s'establisca la curatela representativa quan esta siga exercida per la persona o persones a les que els correspondria la pàtria potestat si el fill anara menor d'edat.

Important:

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 en 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 abast 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 mitjà 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 establix 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.

Tenint en compte l'anterior, i tenint en compte les modificacions incorporades per la Llei 8/2021 en matèria de persones amb discapacitat, les referències realitzades en l'article 82 de la Llei de l'IRPF a la pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, han d'entendre's 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, mentres no s'haguera dictat una nova resolució judicial que les substituïsca 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 que s'establisca la curatela representativa sobre els fills amb discapacitat a l'arribar aquells a la major edat, exercida per la persona o persones a les que correspondria la pàtria potestat si el fill anara menor d'edat.*
- *Les resolucions en les que 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, exercida també per la persona o persones a les que correspondria la pàtria potestat si el fill anara menor d'edat.*

Recorde: *la majoria d'edat s'assolix al 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 l'efecte de l'IRPF.
- Ningú podrà formar part de dos unitats familiars al mateix temps.
- La determinació dels membres de la unitat familiar es realitzarà tenint en compte 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 durant aquell període impositiu.

Tributació individual i opció per la tributació conjunta

La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «Assistent virtual de Renda», on podrà consultar les opcions de tributació, individual o conjunta, en funció de les seues circumstàncies personals i familiars.

Plantejament

- **Amb caràcter general**, la declaració de l'IRPF es presenta de forma individual. No obstant això, les persones integrades en una unitat familiar, en els termes anteriorment comentats, poden optar, si així el desitgen, per declarar de manera conjunta, sempre que tots les seus membres siguen contribuents per este impost.

- **En les parelles de fet** sense vincle matrimonial només un dels seus membres (pare o mare) pot formar unitat familiar amb els fills que reunisquen els requisits anteriorment comentats i, en conseqüència, optar per la tributació conjunta. L'altre membre de la parella ha de declarar de forma individual.

  No obstant això, ha de tindre's en compte que l'article 84.2.4º de la Llei de l'IRPF (que establix les "Normes aplicables en la tributació conjunta") assenyala la improcedència de la reducció de 2.150 euros anuals en la segona de les modalitats d'unitat familiar a què es referix l'article 82 de la Llei de l'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 divorcie 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 merite de l'IRPF, al 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 esta opció presentant noves declaracions, fora que estes es presenten també dins del termini reglamentari de presentació de declaracions; finalitzat este termini, no podrà canviar-se l'opció de tributació per a aquell període impositiu.

L'opció per declarar conjuntament

- **Es manifesta al presentar la declaració de l'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, al practicar les liquidacions que procedisquen, aplicarà les regles de la tributació individual, fora 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 a la unitat familiar per a exercicis successius.**

  Així, la declaració conjunta en l'exercici 2022 no obliga a haver de declarar també conjuntament el 2023; de la mateixa manera, la declaració conjunta el 2023 no vincula per al 2024.

- **Comprén obligatòriament a 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 de l'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 de l'1 de gener de 2018, una deducció sobre la quota que es comenta en el Capítol 16 del Manual. Amb la citada deducció es pretén, ja que tals unitats familiars no poden optar per declarar conjuntament, equiparar la quota a pagar a la que haguera suportat el contribuent en 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 en la unitat familiar haguera optat per tributar d'acord amb el règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol previst en l'article 93 de la Llei de l'IRPF al que es fa referència en este Capítol.*

Característiques generals de la tributació conjunta

Normativa: Art. 84 Llei IRPF

Independentment d'unes altres particularitats que s'indicaran en els 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 dels casos expressament prevists en la norma que més avance es comenten, l'elevació o multiplicació dels imports o límits en funció del nombre de membres de la unitat familiar.

- **Les rendes de qualsevol mena** 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 **conjunt i solidàriament**, de manera que el deute tributari, resultant de la declaració o descoberta per l'Administració, podrà ser exigida 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 internament entre elles el deute tributari, segons la part de la renda conjunta que a cadascun li corresponga, sense que este prorratege tinga efectes fiscals.

- S'apliquen **les mateixes escales de gravamen que per a la tributació individual**.

- Tret dels casos expressament prevists en la normativa de l'IRPF, la declaració conjunta **no suposa l'ampliació de cap dels límits** que afecten a 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 de l'IRPF, independentment del fet que provinguen d'una declaració anterior individual o conjunta.

Les partides negatives determinades en tributació conjunta seran compensables, en cas de tributació individual posterior, exclusivament per aquells contribuents als qui corresponguen, d'acord amb les regles sobre individualització de rendes contingudes en la Llei de l'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 citats 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 en la unitat familiar que tinga dret a qualsevol d'estes reduccions.

  Els límits màxims de reducció per aportacions als citats sistemes de previsió social es comenten en el 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**, independentment del nombre de membres integrats en 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 en 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, si escau, concórreguen a cada un dels cònjuges integrats en 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 procedisca 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 els 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 de l'IRPF.

Esta reducció s'aplicarà, en primer lloc, a la base imposable general sense que puga resultar negativa com a conseqüència de tal minoració. El romanent, si n'hi hagués, minorarà la base imposable de l'estalvi, que tampoc 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 de l'IRPF.

Esta reducció s'aplicarà, en primer lloc, a la base imposable general sense que puga resultar negativa com a conseqüència de tal minoració. El romanent, si n'hi hagués, minorarà la base imposable de l'estalvi, que tampoc podrà resultar negativa.

Important: *no s'aplicarà la reducció per tributació conjunta quan el contribuent convisca 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 i a la seua família

La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un « Informador de l'Impost sobre la Renda de no Residents», on podrà consultar com opera el règim especial de treballadors desplaçats.

Normativa: Art. 93 Llei IRPF

Des de l'1 de gener de 2023 el règim fiscal especial previst en l'article 93 de la Llei de l'IRPF per a treballadors desplaçats a territori espanyol s'ha modificat per a donar cabuda a nous col·lectius (treballadors a distancia, emprenedors i professionals qualificats, i els qui duguen a terme activitats de formació, investigació, desenvolupament i innovació) i estendre la possibilitat de la seua aplicació a les persones integrants del nucli familiar de tals contribuents com són cònjuge, fills amb discapacitat o menors i el progenitor d'estos, en el supòsit d'inexistència de vincle matrimonial.

Este règim consistix en què les persones físiques que adquirisquen la seua residència fiscal a Espanya com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol pels motius que a continuació s'indiquen poden optar per tributar per l'Impost sobre la Renda de no Residents (amb determinades especialitats), mantenint, tanmateix, la condició de contribuents per l'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 aplicable la deducció establida, a partir de l'1 de gener de 2018, per la disposició addicional quaranta-vuitena de la Llei de l'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.*

A. En general: règim aplicable a treballadors desplaçats a territori espanyol

Àmbit d'aplicació

Normativa: Art. 113 Reglament IRPF

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

1. Que no hagen sigut residents a Espanya durant els cinc períodes impositius anteriors a aquell en el que es produïsca el seu desplaçament a territori espanyol.

   En relació amb els cinc períodes impositius a computar a l'efecte del compliment d'este requisit, es pren com a referència l'any d'adquisició de residència i no l'any de desplaçament.

   A estos efectes també, s'haurà d'estar al disposat l'article 9.1 de la Llei de l'IRPF, que regula la residència fiscal a Espanya de les persones físiques.

   Atenció: *a partir d'1 de gener de 2023 es reduïx de deu a cinc anys el període previ de no residència a Espanya.*

2. Que el desplaçament a territori espanyol, ja siga durant el primer any d'aplicació del règim o l'any anterior, es produïsca com a conseqüència d'**alguna de les següents circumstàncies:**

   a. **Contracte de treball**

   Quan el desplaçament siga 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 circumstància quan es complisca **qualsevol de les següents condicions:**

   - Quan **s'inicie** una relació laboral, ordinària o especial diferent de l'anteriorment indicada (la dels esportistes professionals), o estatutària amb un ocupador a Espanya.

La cessació de la relació laboral amb l'empresa que va motivar, de forma real i efectiva, el desplaçament a territori espanyol, donant lloc a una situació temporal de desocupació o inactivitat per causes alienes a la voluntat del contribuent, i el començament a continuació d'una nova relació laboral en què es complisquen també els requisits establits en l'article 93 de la Llei de l' IRPF, no suposa l'exclusió del règim tenint en compte que la finalitat del règim és atreure a Espanya als subjectes compresos en l'aplicació del règim i que esta finalitat de cap manera resulta incompatible amb el fet anterior.

- Quan el desplaçament siga **ordenat per l'ocupador** i existiu una carta de desplaçament d'este.
- Quan el desplaçament, sense ser ordenat per l'ocupador, es dega a que l'activitat laboral **s'oferisca a distancia**, mitjançant l'ús exclusiu de mitjans i sistemes informàtics, telemàtics i de telecomunicació.

  En particular, s'entendrà complida esta circumstància en el cas de treballadors per compte aliè que compten amb el visat per a teletreball de caràcter internacional previst en la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seua internacionalització.

Novetat 2023: *podran aplicar este règim als treballadors que es desplauen a Espanya per a treballar a distancia.*

b. **Adquisició de la condició d'administrador d'una entitat**

Quan el desplaçament siga conseqüència de l'**adquisició de la condició d'administrador d'una entitat, independentment del seu percentatge de participació** en el capital social de la mateixa, **excepte en** el supòsit de què l'entitat **tinga la consideració d'entitat patrimonial,** cas en què l'administrador no podrà tindre una participació en esta entitat que determine la seua consideració d'entitat vinculada en els termes prevists en l'article 18 de la LIS (és a dir, per poder acollir-se a este règim especial ha de tindre una participació inferior al 25 per 100 en el capital de la mateixa).

A estos efectes, s'entendrà per entitat patrimonial i que, per tant, no realitza una activitat econòmica, aquella en la que més de la mitat del seu actiu estiga constituït per valors o no estiga afecte a una activitat econòmica tenint en compte la mitja dels balanços trimestrals de l'exercici de l'entitat.

c. **Realització a Espanya d'una activitat emprenedora**

Quan el desplaçament siga conseqüència de la **realització a Espanya d'una activitat econòmica qualificada d'emprenedora,** d'acord amb el procediment descrit en l'article 70 de la Llei 14/2013.

Activitat emprenedora:

D'acord amb l'article 70 de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seua internacionalització (BOE de 28 de setembre), té la consideració d'activitat emprenedora aquella activitat econòmica que reunisca els següents requisits:

1. Que tinga c **arácter innovador i/o especial interés econòmic** per a Espanya.

   Es considerarà que té este caràcter innovador quan la seua finalitat siga resoldre un problema o millorar una situació existent mitjançant el desenvolupament de productes, servicis o processos nous o millorats substancialment en comparació de l'estat de la tècnica i que porte implícit un risc de fracasse tecnològic, industrial o en el propi model de negoci. En concret, s'entendrà complit este requisit quan es complisca com a mínim una de les condicions establides per l'apartat 3 de l'article 4 de l'Ordre PCM/825/2023, de 20 de juliol.

2. Que haja sigut qualificada de tal per un **informe favorable emés per ENISA** (Empresa Nacional d'Innovació, SA), en els termes prevists en l'esmentat article 70 de la Llei 14/2013.

   Pel que fa al cas, en el cas dels ciutadans de la UE i estrangers als que els siga aplicable el dret de la UE per ser beneficiaris dels drets de lliure circulació i residència hauran de sol·licitar el citat informe amb caràcter previ al seu desplaçament a territori espanyol, a través de la Direcció General d'Indústria i de la Xicoteta i Mitjana Empresa. Este informe té caràcter preceptiu i serà evacuat en el termini de 10 dies hàbils des que ENISA reba la corresponent sol·licitud.

   Igualment hauran de disposar d'este informe els contribuents que hagueren optat per l'aplicació d'este règim especial, si amb posterioritat **volen iniciar una activitat econòmica que tinga caràcter emprenedor diferent**, si escau, d'aquella que va motivar el seu desplaçament a territori espanyol.

3. Que el contribuent que es desplaça a territori espanyol per a l'exercici d'esta activitat emprenedora, dispose de l'**autorització de residència amb caràcter previ a este desplaçament.**

d. **Realització a Espanya d'una activitat econòmica per part d'un professional altament qualificat que preste servicis en empreses emergents** en el sentit de l'article 3 de la Llei 28/2022, de 21 de desembre, de foment de l'ecosistema d'empreses emergents:

A l'efecte de la consideració d'empresa emergent, vegeu el concepte previst en el Capítol 3.

Precisió : s'entendrà com a professionals altament qualificats a aquells professionals que compten amb la titulació a la que es referix l'article 71 de la citada Llei 14/2013. En particular, s'entendrà complida esta circumstància quan el contribuent dispose de l'autorització de residència amb caràcter previ al seu desplaçament a territori espanyol.

e. **Realització a Espanya d'una activitat econòmica per part d'un professional altament qualificat que duga a terme activitats de formació, investigació, desenvolupament i innovació,** percebent per això una remuneració que represente en conjunt més del 40 per 100 de la totalitat dels seus rendiments empresarials, professionals i del treball personal.

Precisió : es considerarà que es duen a terme activitats de formació, investigació, desenvolupament i innovació quan concórrega algun dels supòsits recollits en l'article 72 de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seua internacionalització. En particular, s'entendrà complida esta circumstància quan el contribuent dispose de l'autorització de residència amb caràcter previ al seu desplaçament a territori espanyol.

3. Que no obtinga rendes que es qualificarien d'obtingudes mitjançant un establiment permanent situat en territori espanyol tret dels supòsits de realitzar a Espanya una activitat emprenedora o una activitat econòmica per part de professionals altament qualificats que donen dret a acollir-se a este règim especial.

> **Precisió** : conforme al que disposa l'article 93.1 c) de la Llei de l'IRPF, les úniques activitats econòmiques que podran desenvolupar els contribuents acollits a este règim són l'activitat econòmica de caràcter emprenedor, la prestació de servicis a empreses emergents o les activitats de formació, investigació, desenvolupament i innovació previstes.

Contingut del regimen especial

Normativa: Art. 114 Reglament IRPF

L'aplicació d'este règim especial implicarà la determinació del deute tributari de l'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:

a. No resultarà d'aplicació el que disposen els articles 5, 6, 8, 9, 10, 11 i 14 del citat TRLIRNR. No obstant això, estaran exempts els rendiments del treball en especie als que es referix la lletra a) de l'article 14.1 del TRLIRNR.

El citat article 14 del TRLIRNR regula les rendes exemptes i, en la seua lletra a), es remet, entre d'altres, a les rendes esmentades en l'article 7 de la Llei de l'IRPF.

b. La totalitat dels rendiments d'activitats económicas qualificades d'una activitat emprenedora o 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 amb anterioritat a la data de desplaçament a territori espanyol o amb posterioritat a la finalització del desplaçament que ha de comunicar-se en el model 149, sense perjudici de la seua tributació per l'Impost sobre la Renda de no Residents quan els citats rendiments s'entenguen obtinguts en territori espanyol.

c. A l'efecte de la liquidació de l'IRPF, es gravaran acumuladament les rendes obtingudes pel contribuent en territori espanyol durant l'any natural, sense que siga possible compensació alguna entre aquelles.

d. Per a la determinació de la quota íntegra es diferencien dos bases liquidables a les que s'aplicaren diferents escales:

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

- Guanys patrimonials que es posen de manifest amb motiu de transmissions d'elements patrimonials.

A esta base se li aplicaran el 2023 els tipus que s'indiquen en la següent escala:

Base liquidable de l'estalvi Fins euros	Quota íntegra euros	Reste base liquidable de l'estalvi Fins 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	100.000	27
300.000	71.880	D'ara endavant	28

- Base "B": Import de la base liquidable corresponent a la resta de rendes a la que se li aplicaran el 2023 els tipus que s'indiquen en la següent escala.

Part de la base liquidable euros	Tipus estatal aplicable Percentatge
Fins 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 de l'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 per a rendes obtingudes sense mediació d'establiment permanent.

  Malgrat el que s'ha esmentat anteriorment, en el cas de rendiments d'activitats econòmiques només estaran subjectes a retenció o ingressos a compte els rendiments d'activitats qualificades de professionals.

  El percentatge de retenció o ingrés a compte sobre rendiments del treball serà el 24 per 100. Ara bé, quan les retribucions satisfetes per un mateix pagador de rendiments del treball durant l'any natural excedisquen 600.000 euros, el percentatge de retenció aplicable el 2023 a l'excés serà el 47 per 100.

En el cas de rendiments d'activitats econòmiques subjectes a retenció o ingrés a compte, en les factures emeses durant l'aplicació d'este règim especial haurà de consignar-se el tipus de retenció aplicable.

En les transmissions d'immobles situats en territori espanyol, l'adquirent estarà obligat a retindre i ingressar el 3 per 100, o a efectuar l'ingrés a compte corresponent, de la contraprestació acordada, en concepte de pagament a compte de l'impost corresponent a aquells.

- La deducció per doble imposició internacional a què es referix l'article 80 de la Llei de l'IRPF aplicable als rendiments del treball i d'activitats econòmiques qualificades d'activitat emprenedora obtinguts a l'estranger, amb el límit del 30 per 100 de la part de la quota íntegra corresponent a la totalitat d'estos rendiments obtinguts durant aquell període impositiu.

  A estos efectes, per a calcular el tipus mitjà efectiu de gravamen haurà de tindre's 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 el que el contribuent adquirisca la seua residència habitual a Espanya i durant els cinc períodes impositius següents.

> A estos efectes, es considerarà com a període impositiu en el que s'adquirix la residència el primer any natural en el que, una vegada produït el desplaçament, la permanència en territori espanyol siga superior a 183 dies.

Exercici de l'opció pel règim especial

Termini per a l'exercici de l'opció pel règim especial

Normativa: Arts. 116 i 119, i disposició transitòria vintena Reglament IRPF

Règim transitori: desplaçaments anteriors a l'entrada en vigor de l' Ordre HFP/1338/2023, de 13 de desembre (BOE de 15 de desembre)

S'haurà d'exercitar l'opció en el termini de 6 mesos a comptar des de la data d'entrada en vigor de l'Ordre (16 de desembre de 2023) per la qual s'aprova el model de comunicació de l'opció (model 149) per este règim especial, és a dir, fins el 16 de juny de 2024, en els supòsits següents:

a. Quan els contribuents adquirisquen la seua residència fiscal a Espanya durant el període impositiu 2023 com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol el 2022 o 2023 amb anterioritat a l'entrada en vigor d'esta Ordre.

b. Quan el seu desplaçament siga degut a l'inici d'una relació laboral, ordinària o especial, o estatutària amb un ocupador a Espanya per vindre ordenat pel seu ocupador.

c. Quan sense ser ordenat per l'ocupador, l'activitat laboral s'oferisca a distancia.

d. Quan el desplaçament es dega a l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat.

No obstant això, en el cas que el desplaçament haguera vingut determinat per les causes b), c) o d), els contribuents també podran exercir l'opció amb anterioritat a l'entrada en vigor de la citada Ordre

L'exercici de l'opció de tributar per l'Impost sobre la Renda de no Residents ha de realitzar-se mitjançant la utilització del model de comunicació 149, aprovat per l'Ordre HFP/1338/2023, de 13 de desembre (BOE de 15 de desembre), de la qual presentació s'efectuarà en el termini màxim de sis mesos des de la data d'inici de l'activitat que conste en l'alta a la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que li permeta, si escau, el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen o, en cas que no anara obligatòria l'alta a la Seguretat Social, en la data d'inici de l'activitat que conste en un document justificatiu. Esta comunicació s'efectuarà de forma individual per cada contribuent.

Per tant, a la manera de resum:

Data del desplaçament	Termini per a l'exercici de l'opció (presentació del model 149)
Desplaçaments **anteriors al 2 de juliol de 2022**	Termini de 6 mesos des de la data d'inici de l'activitat
Desplaçaments **des del 3 de juliol de 2022 fins el 15 de desembre de 2023**	El major de: • 6 mesos des del 16 de desembre de 2023 (per tant, fins el 16 de juny de 2024) • 6 mesos des de la data d'inici de l'activitat
Desplaçaments **a partir del 16 de desembre de 2023**	6 mesos des de la data d'inici de l'activitat

Tinga's en compte que, en atenció als especials requisits exigits per poder aplicar este règim fiscal especial pels treballadors desplaçats, teletreballadors, professionals altament qualificats i emprenedors, la via de presentació d'este model serà electrònica.

Per a presentar esta comunicació hauran d'estar inclosos en el Cens d'obligats Tributaris. En cas contrari, sol·licitaran prèviament l'alta en este Cense mitjançant la presentació de la declaració censal corresponent.

En esta comunicació hauran de fer constar, entre altres dades: la identificació del contribuent incloent el seu número d'identificació fiscal i la seua nacionalitat, així com, si escau, la de l'ocupador del treballador, la de l'entitat corresponent a l'administrador, l'empresa emergent en la que presta servicis el professional o l'entitat on es duguen a terme les activitats de formació, investigació, desenvolupament o innovació, la data d'entrada en territori espanyol i la data d'inici de l'activitat que conste en l'alta a la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que permeta, si escau, el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen.

El contribuent també haurà de comunicar en el model 149 la finalització del seu desplaçament a territori espanyol sense perdre la residència fiscal a Espanya en este exercici en el termini d'un mes des que es produïra esta circumstància, a l'efecte que no s'entenguen obtinguts durant l'aplicació del règim especial els rendiments que deriven d'una activitat desenvolupada amb posterioritat a la data de presentació de la comunicació.

Finalment, tinga's en compte que, en atenció als especials requisits exigits per poder aplicar este règim fiscal especial pels treballadors desplaçats, teletreballadors, professionals altament qualificats, persones que realitzen activitats de formació, investigació, desenvolupament i innovació i emprenedors, la via de presentació d'este model serà electrònica.

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, pel que només tributarà pels béns i drets que tinga establits a Espanya.*

Documentació a presentar juntament amb la comunicació de l'opció

La comunicació de l'opció s'haurà d'acompanyar de la documentació justificativa de l'alta a la Seguretat Social a Espanya o la documentació que permeta el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen o, en cas que no anara obligatòria l'alta a la Seguretat Social, document justificatiu de la data d'inici de l'activitat, l'autorització de residència que corresponga, si escau, i de la següent **documentació** :

1. Quan s'inicie una relació laboral, ordinària o especial, o estatutària amb un ocupador a Espanya, un document justificatiu emés per l'ocupador en el que s'expresse el reconeixement de la relació laboral o estatutària amb el contribuent, la data d'inici de l'activitat que conste en l'alta a la Seguretat Social a Espanya, el centre de treball i la seua direcció, així com la durada del contracte de treball.

2. Quan es tracti d'un desplaçament ordenat pel seu ocupador, còpia de la carta de desplaçament de l'ocupador, així com un document justificatiu emés per este en el que s'expresse la data d'inici de l'activitat que conste en l'alta a la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que permeta, si escau, el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen, el centre de treball i la seua direcció, així com la durada de l'orde de desplaçament.

3. Quan, sense ser ordenat per l'ocupador, l'activitat laboral s'oferisca a distancia mitjançant l'ús exclusiu de mitjans i sistemes informàtics, telemàtics i de telecomunicació, un document justificatiu emés per l'ocupador en el que s'expresse el reconeixement de la relació laboral amb el contribuent, la data d'inici de l'activitat que conste en l'alta a la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que permeta, si escau, el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen, així com la durada estimada de la prestació de l'activitat laboral a Espanya.

4. Quan es tracti 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 que s'expresse la data d'adquisició de la condició d'administrador. En cas que l'entitat tinga la consideració d'entitat patrimonial en els termes de l'article 5.2 de la LIS, un document emés per la mateixa justificatiu de què la participació del contribuent en l'entitat no determina la condició d'entitat vinculada en els termes prevists en l'article 18 de la Llei de l'impost sobre Societats.

5. Quan es tracti de desplaçaments com a conseqüència de la realització a Espanya d'una activitat econòmica qualificada d'activitat emprenedora, l'informe favorable emés per l'Empresa Nacional d'Innovació, S.M.E. (ENISA), el qual serà sol·licitat directament pel contribuent a ENISA, a través de la Direcció General d'Indústria i de la Xicoteta i Mitjana Empresa, fora que l'autorització de residència aportada siga la de residència per a emprenedors.

6. Quan es tracti de desplaçaments com a conseqüència de la realització a Espanya d'una activitat econòmica per part d'un professional altament qualificat que preste servicis a empreses emergents, la documentació justificativa de la condició de professional altament qualificat, fora que aporte l'autorització de residència de professional altament qualificat de la que dispose amb caràcter previ al seu desplaçament, l'acreditació de la inscripció com empresa emergent en el Registre Mercantil o en el Registre de Cooperatives competent a la que preste servici, fora que existisca un procediment habilitat per a la comprovació en línia d'aquella circumstància, així com un document justificatiu de la prestació de servicis a esta empresa emergent.

7. Quan es tracti de desplaçaments com a conseqüència de la realització a Espanya d'activitats de formació, investigació, desenvolupament i innovació, un document justificatiu de la realització d'aquelles activitats a què es referix l'article 113.2 d'este Reglament, fora que l'autorització de residència aportada siga la de formació, investigació, desenvolupament i innovació.

Renuncia 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 renuncia haja d'assortir efectes. Els contribuents que renuncien a este règim especial no podran tornar a optar per la seua aplicació.

En el cas de treballadors per compte aliè, a la comunicació de la renuncia s'adjuntarà la còpia segellada de la comunicació de dades al retenidor a què es referix l'article 88 del Reglament de l'IRPF.

L'exclusió del règim especial es produïx per incompliment d'alguna de les condicions anteriorment comentades determinants de la seua aplicació, assortint esta efectes durant el període impositiu en què es produïsca l'incompliment. Els contribuents exclosos hauran de comunicar tal circumstància a l'Administració tributària en el termini d'un mes des de l'incompliment de les condicions que van determinar la seua aplicació.

Tant la renuncia com l'exclusió hauran de ser comunicades a l'Administració tributària en el model 149, aprovat per l'Ordre HFP/1338/2023, de 13 de desembre (BOE de 15 de desembre). Pel que fa al cas, tinga's en compte que, en atenció als especials requisits exigits per poder aplicar este règim fiscal especial pels treballadors desplaçats, teletreballadors, professionals altament qualificats, persones que realitzen activitats de formació, investigació, desenvolupament i innovació i emprenedors, la via de presentació d'este model serà electrònica.

Efectes de l'exclusió del règim especial

- Amb caràcter general, les retencions i ingressos a compte es practicaran d'acord amb les normes de l'IRPF **a partir del moment en què el contribuent incomplisca les condicions** per a l'aplicació del règim especial, llevat en el cas de rendiments del treball, en què es practicaran des del moment en què el contribuent comunique al retenidor que ha incomplit estes condicions, calculant-se un nou tipus de retenció sobre la base del total de les retribucions anuals.

  En el cas d'obtenció de rendiments del treball, sotmesos al procediment general de càlcul del tipus de retenció, el contribuent haurà de presentar al seu retenidor la comunicació de dades prevista en l'article 88 de la Llei de l'IRPF.

- Els contribuents exclosos d'este règim **no podran tornar a optar** per la seua aplicació.

Model especial de declaració en l'IRPF

Els contribuents que opten per este règim especial estaran obligats a presentar i subscriure el model de declaració especial 151, aprovat en la citada Ordre HFP/1338/2023, de 13 de desembre (BOE de 15 de desembre), en el lloc i termini establits, amb caràcter general, per a la presentació de les declaracions de l'IRPF sense perjudici del termini específicament establit en l'article 4.2 de la citada Ordre HFP/1338/2023 per a la domiciliació bancària del pagament dels deutes tributaris resultants de les declaracions.

Tenint en compte els especials requisits exigits per poder aplicar este règim fiscal especial pels treballadors desplaçats, teletreballadors, professionals altament qualificats, persones que realitzen activitats de formació, investigació, desenvolupament i innovació i emprenedors, la via de presentació d'este model serà electrònica.

Els contribuents de l'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/3626/2003, de 23 de desembre (BOE de 30 de desembre), que figura en l'annex 9

d'esta Ordre.

B. Extensió del règim especial a familiars de contribuents desplaçats

Normativa: Art. 93.3 Llei IRPF i 113.3 Reglament IRPF

Àmbit d'aplicació per a familiars de contribuents desplaçats

1. **Familiars als que es pot estendre l'aplicació d'este règim**

   A partir de l'1 de gener de 2023, igual que els treballadors, professionals emprenedors i inversors desplaçats a territori espanyol als que estiguen associats, també podran optar per tributar per l'Impost sobre la Renda de no Residents, mantenint la condició de contribuents per l'IRPF :

   1. el cònjuge del contribuent desplaçat i els seus fills, menors de vint-i-cinc anys o sigui quin sigui la seua edat en cas de discapacitat, o

   2. el progenitor d'estos, en el supòsit d'inexistència de vincle matrimonial.

   sempre que, en qualsevol d'estos supòsits, es complisquen les següents condicions que s'especifiquen en l'apartat següent.

   Tinga's en compte que la determinació de la vinculació d'estos contribuents amb el contribuent desplaçat que dóna origen a l'aplicació d'este règim especial, així com de l'edat i situació de discapacitat d'estos es realitzarà tenint en compte la situació existent en el moment d'exercitar la seua opció pel règim especial.

2. **Requisits que han de complir per poder aplicar el règim especial**

   a. **Que es desplauen** a territori espanyol amb el contribuent (el impatriado al que estan associats) o en un moment posterior, **sempre que no haguera finalitzat el primer període impositiu** en el que a este li resulte d'aplicació el règim especial. Per tant, per a l'aplicació d'este règim especial als familiars és imprescindible que el contribuent desplaçat aplique durant aquell període impositiu este règim especial.

   b. Que adquirisquen la seua residència fiscal a Espanya com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol.

      A estos efectes, es podran desplaçar a territori espanyol **amb anterioritat al** contribuent al que estan associats sempre que, com a conseqüència del referit desplaçament, estos no adquirisquen la residència fiscal a Espanya abans del primer període impositiu en el que a este li resulte d'aplicació el règim especial.

      Així mateix, podran desplaçar-se **amb posterioritat** al contribuent al que es troben vinculats sempre que no haguera finalitzat el període d'aplicació del règim especial per a este últim.

   c. Que **no hagen sigut residents a Espanya** durant els **cinc períodes impositius anteriors** a aquell en el que es produïsca el seu desplaçament a territori espanyol.

   d. Que **no obtinguen rendes** que es qualificarien d'obtingudes mitjançant un **establiment permanent** situat en territori espanyol.

e. Que la suma de bases liquidables dels contribuents a cada un dels períodes impositius en els que siga aplicable este règim especial **siga inferior a la base liquidable del contribuent** que dóna lloc a l'aplicació d'este règim especial i al que estan vinculats.

Contingut del règim especial per a familiars de contribuents desplaçats

Normativa: Art. 114 Reglament IRPF

Als familiars de contribuents desplaçats que complint els requisits establits en el punt anterior s'adherisquen a este règim especial, se'ls aplicaran les especialitats del mateix.

Durada

Normativa: Art. 115 Reglament IRPF

El règim especial resultarà d'aplicació als familiars del contribuent desplaçat durant els successius períodes impositius en els que, complint-se les condicions assenyalades, el mateix resulte també d'aplicació al contribuent desplaçat, sense perjudici de la renuncia o exclusió del règim en els termes que més avance s'indiquen.

Exercici de l'opció pel règim especial

Normativa: Arts. 116.1.b) i 119.3 Reglament IRPF

L'exercici de l'opció de tributar per l'Impost sobre la Renda de no Residents ha de realitzar-se mitjançant la utilització del model de comunicació 149, aprovat per l'Ordre HFP/1338/2023, de 13 de desembre (BOE de 15 de desembre), de la qual presentació s'efectuarà de forma individual per cada familiar que desitge optar pel règim i com a màxim en el major dels següents terminis:

- sis mesos a comptar des de la data seu entrada en territori espanyol, o
- sis mesos des de la data d'inici de l'activitat que conste en l'alta a la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que permeta, si escau, al treballador desplaçat, el que dóna origen a l'aplicació d'este règim especial, el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen o, en cas que no anara obligatòria l'alta a la Seguretat Social, en el document justificatiu de la data d'inici de l'activitat si anara major.

Tinga's en compte que la determinació de la vinculació d'estos contribuents amb el contribuent desplaçat que dóna origen a l'aplicació d'este règim especial, així com de l'edat i situació de discapacitat d'estos es realitzarà tenint en compte la situació existent en el moment d'exercitar la seua opció pel règim especial.

Per tant, a la manera de resum:

Data del desplaçament	Termini per a l'exercici de l'opció (presentació del model 149)
Desplaçaments **anteriors al 2 de juliol de 2022**	No resulta aplicable als contribuents associats al desplaçat principal.
Desplaçaments **des del 3 de juliol de 2022 fins el 15 de desembre de 2023**	El major de: • 6 mesos des del 16 de desembre de 2023 (per tant, fins el 16 de juny de 2024) • 6 mesos des de l'entrada en territori espanyol del contribuent associat • 6 mesos des de la data d'inici de l'activitat del contribuent desplaçat principal
Desplaçaments **a partir del 16 de desembre de 2023**	El major de: • 6 mesos des de la data d'entrada en territori espanyol del contribuent associat. • 6 mesos des de la data d'inici de l'activitat del contribuent desplaçat principal

En esta comunicació es faran constar, entre altres dades: la identificació del contribuent sol·licitant, incloent el seu número d'identificació fiscal, i la del contribuent desplaçat al que estiga associat, la identificació de la comunicació de l'opció al règim efectuada per este últim, la classe de vinculació amb el mateix, així com la data d'entrada en territori espanyol.

Així mateix, s'adjuntarà la **documentació** que acredite la vinculació amb el contribuent al que estan associats, que determine el dret a l'opció pel règim especial.

La situació de discapacitat s'entendrà acreditada quan s'haja sol·licitat el corresponent certificat o resolució expedit per l'Institut de Migracions i Serveis Socials o l'òrgan competent de les comunitats autònomes al que es referix l'article 72 del Reglament de l'IRPF, encara que este certificat o resolució no s'haguera emés en el moment d'exercitar l'opció, si bé l'aplicació del règim especial quedarà condicionada al reconeixement de la situació de discapacitat.

El contribuent també haurà de comunicar en el model 149 la finalització del seu desplaçament a territori espanyol en el termini d'un mes des que es produïra esta circumstància.

Finalment, tinga's en compte que, en atenció als especials requisits exigits per poder aplicar este règim fiscal especial pels treballadors desplaçats, teletreballadors, professionals altament qualificats i emprenedors, la via de presentació d'este model serà electrònica.

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, pel que només tributarà pels béns i drets que tinga establits a Espanya.*

Renuncia i exclusió del règim especial per a familiars de contribuents desplaçats

Normativa: Arts. 117.3 i 118.4 Reglament IRPF

Règim de renuncia

Els familiars de contribuents desplaçats que també hagueren optat pel règim especial podran renunciar, de forma individual, a la seua aplicació durant els mesos de novembre i desembre anteriors a l'inici de l'any natural en què la renuncia haja d'assortir efectes.

Els contribuents que renuncien a este règim especial no podran tornar a optar per la seua aplicació.

Règim d'exclusió

Quedaran **conjuntament** exclosos de l'aplicació d'este règim els contribuents familiars de desplaçats si la suma de bases liquidables dels mateixos a cada un dels períodes impositius en els que siga aplicable este règim especial resultara superior o igual a la base liquidable del contribuent al que estan vinculats.

Així mateix, unes altres causes que determinaran l'exclusió de l'aplicació d'este règim:

- L'incompliment de qualsevol dels restants condicions que determinen l'aplicació del règim, o
- L'incompliment dels requisits de vinculació, edat, o situació de discapacitat exigits per a l'opció.

No s'entendran incomplits els requisits per a l'aplicació del règim especial per l'extinció del vincle matrimonial per causa de divorcie o nul·litat del matrimoni.

En estos supòsits es produirà l'exclusió del règim d'aquell contribuent que haguera causat la infracció, podent els altres continuar amb la seua aplicació.

Si més no, l'exclusió assortirà efectes durant el període impositiu en què es produïsca l'incompliment de qualsevol de les causes assenyalades amb anterioritat o assortisca efectes la renuncia o exclusió del contribuent al que estan associats.

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, tret del cas en què el contribuent al que estan associats haguera comunicat seu renuncia o exclusió, cas en què no serà necessari que estos la comuniquen.

Tant la renuncia com l'exclusió hauran de ser comunicades a l'Administració tributària en el model 149, aprovat per l'Ordre HFP/1338/2023, de 13 de desembre (BOE de 15 de desembre).Pel que fa al cas, tinga's en compte que, tenint en compte els especials requisits exigits per poder aplicar este règim fiscal especial pels treballadors desplaçats, teletreballadors, professionals altament qualificats i emprenedors, la via de presentació d'este model serà electrònica.

Quadre resum

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

(Article 93 Llei de l'IRPF, redacció donada per la Llei 26/2014)

Àmbit d'aplicació	**A) Per a treballadors, professionals, emprenedors i inversors desplaçats a territori espanyol.** a. Que no hagen sigut residents a Espanya durant els cinc períodes impositius anteriors a aquell en el que es produïsca el seu desplaçament a territori espanyol. b. Que no siguen esportistes professionals. c. Que el desplaçament a territori espanyol, ja siga durant el primer any d'aplicació del règim o l'any anterior, es produïsca com a conseqüència d'alguna de les següents circumstàncies: • D'un contracte de treball (inclosos treballadors a distancia amb visat per a teletreball de caràcter internacional). • De l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat independentment del seu percentatge de participació en la mateixa excepte si es tracta d'una entitat patrimonial (cas en què la seua participació en la mateixa no pot determinar la consideració d'entitat vinculada en els termes prevists en l'article 18 de la LIS. • De la realització a Espanya d'**una activitat econòmica qualificada d'emprenedora** en els termes de l'article 70 de la Llei 14/2013, **o** • De la realització a Espanya d'**una activitat econòmica** que siga **exercida per un professional altament qualificat que preste servicis a empreses emergents o que duga a terme activitats de formació o R+D+I.** d. Que no obtinga rendes que es qualificarien d'obtingudes mitjançant un establiment permanent situat en territori espanyol excepte, des de l'1 de gener de 2023, en cas de realitzar a Espanya una activitat emprenedora o una activitat econòmica per part de professionals altament qualificats que donen dret a acollir-se a este règim especial. **B) Per a familiars vinculats als anteriors, aplicable a partir d'1 de gener de 2023.** Ha de tractar-se de: • El cònjuge del contribuent desplaçat • Els seus fills, menors de vint-i-cinc anys o sigui quin sigui la seua edat en cas de discapacitat, o • El progenitor d'estos, en el supòsit d'inexistència de vincle matrimonial Sempre que complisquen els següents requisits:

	• Es desplauen a territori espanyol amb el contribuent (el impatriado al que estan associats) o en un moment posterior, sempre que no haguera finalitzat el primer període impositiu en el que a este li resulte d'aplicació el règim especial. • Que adquirisquen la seua residència fiscal a Espanya com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol. • Que no hagen sigut residents a Espanya durant els cinc períodes impositius anteriors a aquell en el que es produïsca el seu desplaçament a territori espanyol • Que no obtinguen rendes que es qualificarien d'obtingudes mitjançant un establiment permanent situat en territori espanyol. • Que la suma de bases liquidables dels contribuents a cada un dels períodes impositius en els que siga aplicable este règim especial siga inferior a la base liquidable del contribuent que dóna lloc a l'aplicació d'este règim especial i al que estan vinculats.
Contingut: regles per a determinar el deute en ambdós casos	El deute es determina conforme a les normes de l'IRNR amb les següents especialitats: • La totalitat dels rendiments d'activitats econòmiques qualificades d'una activitat emprenedora o 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 compensació alguna entre aquelles. • Per a la determinació de la quota íntegra s'apliquen les dues escales específiques que establix l'article 93 de la Llei de l'IRPF: ◦ Una escala per a la part de la base corresponent a les rendes a què es referix l'article 25.1. f) del TRLIRNR (dividends, interessos i guanys patrimonials). ◦ Una escala per a la part de la base corresponent a la resta de rendes. • La quota diferencial serà el resultat de minorar la quota íntegra de l'impost en: ◦ La deducció per donatius, en els termes prevists en la Llei de l'IRPF i les retencions practicades a compte (incloses les quotes satisfetes a compte de l'IRNR). ◦ La deducció per doble imposició internacional a què es referix l'article 80 de la Llei de l'IRPF aplicable sobre els rendiments del treball i d'activitats econòmiques qualificades d'activitat emprenedora obtinguts a l'estranger.

Règim opcional de tributació per l'IRPF de contribuents residents en uns 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 per l'IRPF els contribuents per l'Impost sobre la Renda de no Residents (IRNR) que siguen persones físiques i que complisquen les següents condicions:

a. Que acrediten ser residents en un Estat membre de la Unió Europea o ser residents en un Estat membre de l'Espai Econòmic Europeu amb el que existisca un efectiu intercanvi d'informació tributària.

b. Que el contribuent acredite alguna d'aquestes 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 a Espanya i que la renda obtinguda fora d'Espanya haja sigut, també, inferior a este mínim.

c. Que estes rendes obtingudes durant l'exercici a Espanya hagen tributat efectivament per l'IRNR.

Exercici de l'opció

L'exercici de l'opció de tributar per l'IRPF ha de realitzar-se 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 comptats 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 d'este règim.

> ***Important:*** *si algun dels membres de la unitat familiar opta per tributar d'acord amb este règim no serà aplicable la deducció establida, a partir de l'1 de gener de 2018, per la disposició addicional quaranta-vuitena de la Llei de l'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 que disposa l'article 46 del TRLIRNR, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 5/2004, de 5 de març, i el 21 a 24 del Reglament de l'IRNR, aprovat en 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 durant el període impositiu.
- El tipus de gravamen aplicable serà el tipus mitjà, expressat amb dos decimals, resultant d'aplicar les normes de l'IRPF a la totalitat de rendes obtingudes pel contribuent durant el període impositiu, independentment del lloc on s'hagueren produït i sigui quina sigui 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 mitjà de gravamen a la part de base liquidable corresponent a les rendes obtingudes pel contribuent en territori espanyol.
- Si el resultat de les operacions anteriors llança una quantitat inferior a l'import global de les quantitats satisfetes durant el període impositiu pel contribuent no resident en concepte d'IRNR sobre les rendes obtingudes en territori espanyol, procedirà 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 a l'IRPF: aspectes temporals

Merite i període impositiu

Normativa: Arts. 12 i 13 Llei IRPF

Amb caràcter general, el període impositiu **és l'any natural**, meritant-se l'IRPF el dia 31 de desembre de cada any.

Per conseqüent, la declaració de l'IRPF de l'exercici 2023 haurà de comprendre la totalitat dels fets i circumstàncies amb transcendència fiscal a l'efecte d'este impost que resulten imputables a este any natural.

El període impositiu és inferior a l'any natural exclusivament quan es produïsca la defunció del contribuent en un dia diferent al 31 de desembre, finalitzant aleshores el període impositiu i meritant-se en aquell moment l'impost.

Cap altre supòsit diferent de la defunció del contribuent (matrimoni, divorcie, separació matrimonial, etc.) **donarà lloc a períodes impositius inferiors a l'any natural.** Per tant, per a un mateix contribuent no pot haver-hi 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, haurà de complimentar-se l'apartat “Merite”, del model de declaració.

***Important** : en el supòsit de defunció d'un contribuent integrat en una unitat familiar, els restants membres podran optar per la tributació conjunta, però sense incloure les rendes del mort en esta declaració.*

Exemple :

Matrimoni format pels cònjuges "A" i "B" amb els que conviu el seu fill "C" menor d'edat. El mes de juny es produïx la defunció 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 manera:

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 durant 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, independentment del nombre de dies que comprenga el període impositiu del mort, i sense que procedisca la seua elevació a l'any.

Rendes que han d'incloure's en la declaració

Normativa: Art. 14.4 Llei IRPF

Les rendes que han d'incloure's en la declaració, seran les meritades durant el període comprés entre l'1 de gener i la data de defunció, incloses les pendents d'imputació, d'acord amb les normes d'imputació temporal de rendes contingudes en la normativa reguladora de l'IRPF.

Les rendes immobiliàries imputades (immobles no arrendats, exclòs l'habitatge habitual i el sòl no edificat) hauran de quantificar-se 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 hauran d'integrar-se en 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 estes rendes, en funció dels períodes impositius als que haguera correspost imputar les rendes, amb el límit màxim de 4 anys, d'acord amb el que disposa l'article 63 del Reglament de l'IRPF.*

Reducció per obtenció de rendiments del treball

La reducció que procedisca practicar sobre els rendiments nets del treball personal s'aplicarà en la quantia íntegra que corresponga a l'import dels citats rendiments nets, sense prorratejar esta quantia en funció del nombre de dies que integre el període impositiu.

Vegeu, dins del Capítol 3, les quanties i requisits d'esta reducció.

Mínim personal, familiar i per discapacitat

Siga quina 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.

Vegeu, dins del Capítol 14, les quanties i requisits d'estos mínims.

Reduccions en la base imposable per aportacions a sistemes de previsió social

Dins de les reduccions per aportacions als sistemes de previsió social, estan 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 citats 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 quina 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, independentment del nombre de dies del període impositiu.

Important: *en el supòsit de matrimonis en el que es produïsca la defunció d'un dels cònjuges, el mínim per descendents es prorratejarà per parts iguals entre ambdós cònjuges si, a la data de merite de l'IRPF, ambdós tingueren dret a la seua aplicació, independentment del fet que el cònjuge supervivient este declaració conjunta amb els fills.*

Capítol 3. Rendiments del treball

La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un « Assistent virtual de Renda», on podrà consultar com calcular els rendiments derivats del treball incloent els seus diferents conceptes (nòmines, pensions, indemnitzacions, anualitats per aliments o subsidis per exemple), les despeses, reduccions i retencions aplicables, així com situacions excepcionals que puguen produir-se com endarreriments.

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, sigui quin sigui la seua denominació o naturalesa, dineràries o en especie, que deriven, directament o indirectament, del treball personal o de la relació laboral o estatutària i no tinguen el caràcter de rendiments d'activitats econòmiques"*.

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

a. Comprenen la totalitat de les contraprestacions o utilitats, sigui quin sigui la seua denominació o naturalesa, dineràries o en especie.

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

c. Que no tinguen el caràcter de rendiments d'activitats econòmiques. S'exclouen, doncs, els rendiments procedents d'activitats en les que, independentment 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 només 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 enfront dels rendiments del treball, es comenta en el Capítol 6.

Rendiments de treball per naturalesa

Normativa: Art. 17.1 Llei IRPF

En particular, es comprenen entre els rendiments íntegres del treball:

a. Les sous i salaris.

b. Les prestacions per desocupació.

Estes prestacions percebudes per desocupació en la modalitat de pagament únic es declaren exemptes en l'article 7 de la Llei de l'IRPF.

c. Les remuneracions en concepte de despeses de representació.

d. Les dietes i assignacions per a despeses de viatge, excepte els de locomoció i els considerados normals de manutenció i estada en establiments d'hostaleria amb els límits reglamentàriament establits que més avance es comenten.

Vegeu respecte d'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 de l'IRPF.

e. Les contribucions o aportacions satisfetes pels promotors de plans de pensions prevists 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 de treball.

Precisió: encara que l'article 17.1.e) de la Llei de l'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 prevists per la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, anteriorment citat, i en la seua normativa de desenvolupament, **cuando aquelles siguen imputades a les persones als qui es vinculen les prestacions.**

Esta imputació fiscal tindrà **caràcter voluntari** en els contractes d'assegurança col·lectiva 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 l'extinció del contracte d'assegurança.

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

- En els contractes d'**assegurança de risc** (com, per exemple, assegurances que cobrisquen la contingencia de defunció o invalidesa).
- Quan els contractes d'assegurança cobrisquen **conjuntament** les contingències de jubilació i de defunció o incapacitat, en la part de les primes satisfetes que corresponga al capital en risc per defunció o incapacitat, sempre que l'import d'esta part excedisca 50 euros anuals.

A estos efectes, es considera capital en risc la diferència entre el capital assegurat per a fallecimiento o incapacitat i la provisió matemàtica.

- En els contractes d'assegurança en els que la imputació fiscal de primes siga voluntària, la imputació serà obligatòria **per l'import que excedisca 100.000 euros anuals** per contribuyente i respecte del mateix empresari, tret de les assegurances col·lectives contractats a conseqüència d'acomiadaments col·lectius realitzats de conformitat amb el que disposa l'article 51 de l'Estatut dels Treballadors.

  Ara bé, en les assegurances col·lectives contractats abans de l'1 de desembre de 2012, en què 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 aquell excés (Vegeu la disposició transitòria vint-i-sisena Llei de l'IRPF).

Rendiments de treball per expressa disposició legal

Normativa: Art. 17.2 i disposició addicional cinquanta-tresena Llei IRPF

Per expressa disposició legal tenen, si més no, 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 estan 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, sigui quina sigui persona que hi haja generado el dret a la seua percepció. Així mateix, constituïxen rendiments del treball les altres prestacions públiques per situacions d'incapacitat, jubilació, accident, malaltia, viudedad, o similars.

No obstant això, es declaren exemptes de l' IRPF les prestacions percebudes per incapacitat permanente absoluta o gran invalidesa, les pensions per inutilitat o incapacitat permanent del règim de classes passives, sempre que la lesió o malaltia inhabilite al perceptor per complet per a qualsevol professió o oficie, així com les prestacions familiars a què es referix la lletra h) de l'article 7 de la Llei de l'IRPF.

Atenció: tinga's en compte que l'Ingrés Mínim Vital constituïx una prestació no contributiva de la Seguretat Social d'acord amb el que disposa 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 l'exempció prevista en l'article 7.y) de la Llei de l'IRPF.*

La Llei 19/2021, de 20 de desembre, per la qual s'establix l'ingrés mínim vital substituïx, amb efectes des de l'1 de gener de 2022, al Reial decret-llei 20/2020, de 29 de maig.

• Mutualitats generals obligatòries de funcionaris (MUFACE, MUGEJU, ISFAS), col·legis d'orfes i altres entitats similars

Constituïxen rendiments del treball les prestacions percebudes pels beneficiaris de les citades mutualitats, col·legis 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 de treball, sigui quina sigui contingència coberta pels mateixos.

En el cas de plans de pensions, les contingències per les quals se satisfan les prestacions són les previstes en 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 que preveu 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 de què 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, sigui quin sigui la seua edat, extingiu la seua relació laboral i passe a situació legal de desocupació en els següents casos:

- Per defunció, 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).
- Acomiade 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).

D'acord amb l'anterior, el cobrament anticipat de la prestació corresponent a la jubilació es preveu legalment com una forma de percebre la prestació per la contingència de la jubilació.

b. **Incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a qualsevol treball, i la gran invalidesa**, determinades conforme al Règim corresponent de Seguretat Social.

c. **Defunció del partícip o beneficiari, que pot generar dret a prestacions de viduïtat, orfandat o a favor d'uns 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 a rendiments de treball es manté, sigui quina sigui forma de cobrament d'esta prestación: renda, capital o en forma mixta, renda i capital.

També tenen la consideració de rendiments del treball les quantitats percebudes per la disposició dels drets consolidats dels plans de pensions en els supòsits excepcionals als que 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 desocupació de llarga durada). Estes quantitats tindran el mateix tractament fiscal que les prestacions dels plans de pensions.

Considerant que la finalitat primordial dels plans de pensions és atendre les contingències de jubilació, incapacitat, defunció o dependència, així com el caràcter excepcional dels supòsits de liquiditat (malaltia greu o desocupació de llarga durada), en cas que poguera cobrar-se la prestació per l'esdeveniment d'una contingència i simultàniament es compliren els requisits exigits per al cobrament dels drets consolidats per un supòsit excepcional de liquiditat, a efectes fiscals s'ha d'entendre que es percep la prestació amb motiu de l'esdeveniment de la contingència de jubilació, incapacitat, defunció o dependència.

• Mutualitats de previsió social

Són rendiments del treball les prestacions percebudes pels beneficiaris de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social, sigui quina sigui contingencia coberta pels mateixos (jubilació, invalidesa, defunció, dependència severa o gran dependència i la desocupació per als socis treballadors), aportacions de les quals hagen pogut ser, com a mínim en part, despesa deduïble per a la determinació del rendiment net de actividades econòmiques (actuant la mutualitat, en este cas, com sistema alternatiu al règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms) o objecte de reducció en la base imposable de l'IRPF (actuant la mutualitat, en eixe supòsit, com 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, de la qual regulació legal es troba en els 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". Pel seu 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 de l'IRPF.

Els requisits que han de complir les aportacions per a la seua consideració com a despesa deduïble o com a reducció en la base imposable es comenten, respectivament, en els Capítols 7 i 13.

La integració en la base imposable de les prestacions percebudes de les Mutualitats de Previsión Social, ha de realitzar-se, 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 en la base imposable del perceptor, com a rendiments del trabajo, exclusivament en la mesura en què la seua quantia excedisca les aportacions que no hagen pogut ser objecte de reducció o minoració en la base imposable per incomplir algun dels requisits subjectius legalment prevists a este efecte.

   Per això, les aportacions rescatades pels beneficiaris de contractes d'assegurances concertades amb mutualitats de previsió social quan, amb motiu 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 l'IRPF com a rendiments del treball.

Tractant-se d'**aportacions realitzades amb anterioritat 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 respecte d'això la disposició transitòria segona de la Llei de l'IRPF.

Malgrat el que s'ha esmentat anteriorment, estan exemptes de l' IRPF les prestacions per incapacitat permanent o gran invalidesa, percebudes per professionals no integrats en el 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 este régimen de la Seguretat Social, sempre que es tracti de prestacions en situacions idèntiques a les previstes per a la incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa de la Seguretat Social.

Vegeu respecte d'això l'exempció per "Prestacions per incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa percebudes de les Seguretat social o per les entitats que la substituïsquen" en el Capítol 2.

2. *Restants prestacions*

   Els restants prestacions, incloses les percebudes per defunció, tributen com a rendiments del treball integrament.

3. *Disposició de drets consolidats*

   La disposició anticipada de drets econòmics dels mutualistes és possible en els mateixos supòsits prevists per als plans de pensions. Les quantitats percebudes per la disposició anticipada, total o parcial, dels drets consolidats tributen com a 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 si més no 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 prevists per als plans de pensions (desocupació 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 en el 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·lectiva, diferents dels plans de previsió social empresarial, que instrumenten els compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes prevists en la disposición addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels Plans i Fons de Pensions, i en la seua normativa de desenvolupament s'integraran com a rendiments de treball en la base imposable en la mesura en què la seua quantia excedisca 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 en la redacció donada per la Llei 27/2011, d'1 d'agost (BOE de 2 d'agost), s'admeten, des de l'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 rescate en els contractes d'assegurança col·lectiva que instrumenten els compromisos per pensions assumits per les empreses vegeu la disposició addicional primera de la Llei de l'IRPF.

Les prestacions percebudes pels hereus com a conseqüència de la defunció del treballador assegurat **no constituïxen** rendiments del treball personal a l'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 si més no la consideració de rendiments del treball.

El concepte i requisits dels plans de previsió assegurats es comenten en el Capítol 13.

• Assegurances de dependència

Tenen la consideració de rendiments del treball les prestacions percebudes pels beneficiarios de les assegurances de dependència conforme al que disposa 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, als **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, cabildos insulars o altres entitats locals**, amb exclusió, si més no, de la part d'aquelles que estes institucions assignen per a despeses de viatge i desplaçament.

c) Rendiments per cursos, conferències, col·loquis, seminaris i similars

Es qualifiquen de rendiments del treball els rendiments derivats d'impartir cursos, conferències, col·loquis, seminaris i similares, sempre que estes 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, cas en què es qualificaran de rendiments d'activitats econòmiques.

La consideració d'estes rendes com a rendiments d'activitats econòmiques dependrà de l'existència d'esta ordenació per compte propi de factors productius, el que haurà de determinar-se en cada cas concret, a la vista de les circumstàncies concurrents. Tanmateix, i amb caràcter general, cal parlar de l'existència d'ordenació per compte propi quan el contribuent intervinga com organitzador dels cursos, conferències o seminaris, oferint-los al públic i concertant, si escau, amb els professors o conferenciants la seua intervenció en tals esdeveniments, o quan participe en els resultats pròspers o adversos que deriven dels mateixos.

Igualment, cal entendre que s'obtenen rendes d'activitats econòmiques quan el contribuent ja vinguera exercint activitats econòmiques i participe en la impartició de les classes o cursos en matèries relacionades directament per tal de la seua activitat, de manera que puga entendre's que es tracta d'un servici més dels que s'oferixen 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 se **cedisca el dret** a la seua explotació i estos 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 qual 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**, constituiran per al perceptor rendiments del capital mobiliari.

D'altra banda, tinga's en compte que l'article 95.2.b).1r del Reglament de l'IRPF considera com a 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 seus 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'uns 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, sigui quina sigui 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.

Tinga's en compte que les anualitats percebudes dels pares que es declaren exemptes en l'article 7.k) de la Llei de l'IRPF comprenen tant les fixades en virtut del conveni regulador a què es referix l'article 90 del Codi civil o del conveni equivalent previst en els ordenaments de les comunitats autònomes, aprovat per l'autoritat judicial o formalitzat davant el lletrat o la lletrada de l'Administració de Justícia o en escriptura pública davant Notari, com les percebudes per decisió judicial en supòsits diferents als del conveni.

Ambdues reduïxen la base imposable de qui les satisfà.

Les reduccions en la base imposable per pensions compensatòries i anualitats per aliments es comenten en el capítol 13 d'este Manual.

g) Drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o promotors d'una societat

Normativa: vegeu també l'art.47 Reglament IRPF

Es consideren rendiments del treball els drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o promotores d'una societat com remuneració de servicis personals.

A estos efectes els drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o promotors d'una societat com remuneració de servicis personals, quan consistisquen en un percentatge sobre els beneficis de l'entitat, **es valoraran, com a mínim** , el 35 per 100 del valor equivalent de capital social que permeta la mateixa participació en els beneficis que la reconeguda als citats drets.

h) Beques no exemptes

Són rendiments de treball les beques a les que no resulte aplicable l'exempció comentada en el 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 lucratius a les que siga aplicable el règim especial regulat en el Títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, i les beques concedides per les fundacions bancàries regulades en el Títol II de la Llei 26/2013, de 27 de desembre, de caixes d'estalvis i fundacions bancàries en el desenvolupament de la seua activitat d'obra social, percebudes per a cursar estudis reglats, tant a Espanya com a l'estranger, en tots els nivells i graus del sistema educatiu, en els termes que reglamentàriament s'establisquen.*

Així mateix, també es consideren exemptes, en els termes que establix l'article 2 del Reglament de l'IRPF, les beques públiques i les concedides per les entitats sense fins lucratius i fundacions bancàries esmentades anteriorment per a investigació en l'àmbit descrit pel Reial decret 63/2006, de 27 de gener, pel qual s'aprova l'Estatut del personal

investigador en formació, així com les atorgades per aquelles amb finalitats d'investigació als funcionaris i altre personal al servei de les Administracions Públiques i al personal docent i investigador de les universitats.

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

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 de asistencia social promogudes per entitats sense finalitat de lucre.

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

j) Retribucions derivades de relacions laborals de caràcter especial

Tenen la consideració de rendiments del treball les retribucions derivades de relacions laborals de caràcter especial.

A estos efectes, es consideran relacions laborals especials, d'acord amb l'article 2 del text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre (BOE 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 els arts escèniques, audiovisuals i musicals, així com les persones que realitzen activitats tècniques o auxiliares necessàries per al desenvolupament d'esta activitat (Reial decret 1435/1985, d'1 d'agost).
- Persones que intervinguen en operacions mercantils per compte d'un o més empresarios sense assumir el risc i ventura d'aquelles (Reial decret 1438/1985, d'1 d'agost).
- Treballadors amb discapacitat que presten els seus servicis en els centres especials de treball (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'advocats, individuals o col·lectius (disposició addicional primera de la Llei 22/2005, de 18 de novembre, i Reial decret 1331/2006, de 17 de novembre).
- Qualsevol altre treball que siga expressament declarat com relació laboral de carácter 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 servicis, es qualificaran de rendiments d'activitats econòmiques (Art. 17.3 Llei IRPF).*

k) Aportacions realitzades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat

Atenció: *tinga's en compte que la Llei 13/2023, de 24 de maig (BOE del 25 de maig) ha modificat la citada Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat, per a equiparar els patrimonis protegits de les persones amb discapacitat formalitzats d'acord amb el dret civil propi autonòmic amb els constituïts d'acord amb la citada Llei 41/2003, a l'efecte de l'aplicació, en els mateixos termes i condicions, de tots els beneficis fiscals que els afecten.*

Vegeu el quadre sobre aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat al final d'este apartat.

Per expressa disposició legal tenen, si més no, 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), o en les respectives lleis que regulen esta figura amb la mateixa finalitat en les diferents comunitats autònomes amb competències constitucionals per a regular el seu propi dret civil, foral o especial, en esta matèria, en els termes que a continuació s'indiquen.

Aportacions a patrimonis protegits que constituïxen rendiments del treball per al titular d'este patrimoni.

Normativa: Disposició addicional divuitena Llei IRPF.

- Les aportacions realitzades al patrimoni protegit tenen la consideració de rendiments del treball per a la persona amb discapacitat titular d'este patrimoni, amb els següents límits i condicions:

  1. Quan els aportantes són contribuents de l'IRPF, fins l'import de 10.000 euros anuals per cada aportante i de 24.250 euros anuals per al conjunt de tots els aportantes.

  2. Quan els aportantes són contribuents de l'impost sobre societats, sempre que les aportacions hagen sigut despesa deducible en l'impost sobre societats, amb el límit de 10.000 euros anuals. Este límit és independent dels indicats en el número 1° anterior.

  Les quantitats que, en els termes anteriorment comentats, tinguen la consideració de rendiments del treball no estan subjectes a retenció o ingrés a compte.

- Valoració en el cas d'aportacions no dineràries. Cal distingir:

  - Fins l'import de l'aportació **que no excedisca** els límits fixats (que té la consideració de rendiments de treball) la persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit se subrogarà en la posició del aportante respecte de la data i el valor d'adquisició dels béns i drets aportats, sense que, a l'efecte d'ulteriors transmissions, resulten d'aplicació, si escau, els coeficients reductors prevists en la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

  - L'import de l'aportació **que excedisca** els límits comentats (que no tenen la consideració de rendiments del treball) subjecte a l'Impost sobre Successions i Donacions es valorarà d'acord les normes d'este impost.

    No obstant això, independentment del valor pel qual tribute el bé en l'Impost sobre Successions i Donacions, ha de tindre's en compte que el valor d'adquisició de la part del bé subjecta a este Impost es determinarà, a l'efecte de l'IRPF i de futures transmissions, d'acord amb el que estableix l'article 36 de la Llei IRPF, pel que, a estos efectes, el valor determinat segons les regles de l'Impost sobre Successions i Donacions (ISD) tindrà com a límit el valor de mercat.

> ***Atenció:*** *tinga's en compte que, per al aportante de les aportacions no dineràries, a l'efecte de la reducció que este pot practicar en seu base imposable per l'aportació al patrimoni protegit, es pren com a import de l'aportació el que resulte del que preveu l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre). Art. 54.3 Llei IRPF.*

Integració dels rendiments del treball en la base imposable de la persona amb discapacitat

La integració dels rendiments del treball en la base imposable de l'IRPF del contribuent amb discapacitat, titular del patrimoni protegit, s'efectuarà només per l'import en què estos rendiments excedisquen tres vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), import este que en l'exercici 2023 ascendix a 25.200 euros (8.400 euros x 3).

Vegeu respecte d'això l'exempció prevista en l'article 7.w de la Llei de l'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 en el Capítol 2.

Disposició de les aportacions pel titular del patrimoni protegit

Normativa: Art. 54.5 Llei IRPF

La disposició durant el període impositiu en el que 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 el aportante va anar un contribuent de l'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 d'integrar durant el període impositiu en què va rebre l'aportació com a conseqüència de la regla d'integració comentada en el punt anterior.

   A este efecte, haurà de presentar la corresponent autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora que procedisquen, en el termini que mitjance entre la data en què es produzca la disposició i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitze esta disposició.

2. **Si el aportante va anar un contribuent de l'impost sobre societats**, han de distingir-se dos casos:

   - En 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 en seu base imposable la part de l'aportació rebuda que hubiera deixat d'integrar durant el període impositiu en què va rebre l'aportació com a conseqüència de l'aplicació de l'exempció prevista en l'article 7.w) de la Llei de l'IRPF i presentar la corresponent autoliquidació complementària en els termes abans indicats.

     A estos efectes este treballador titular del patrimoni protegit haurà de comunicar a l'ocupador que va efectuar les aportacions les disposicions que s'haja realitzat durant 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 durant el període impositiu.

En la disposició de béns o drets homogenis s'entendrà que van anar disposats els aportats en primer lloc. La regularització comentada no es produirà en cas de defunció del titular del patrimoni protegit, del 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.*

Quadre: aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat

Qui pot ser	Tractament fiscal aplicable	Data d'adquisició i valoració de béns i drets aportats
BENEFICIARI (Art. 2 de la Llei 41/2003, de 18 de novembre). Persona titular del patrimoni protegit amb: • Discapacitat psíquica en grau igual o superior al 33 per 100. • Discapacitat física o sensorial en grau igual o superior al 65 per 100.	**IRPF :** • **Qualificació:** les aportacions a què es referix el D.A.18a Llei IRPF es consideren **rendiments del treball** (RT) per a la persona titular del patrimoni protegit fins els **següents límits** : a. **Aportacions de contribuents de l'IRPF :** límit anual de 10.000 euros per cada aportante (i amb un límit anual de 24.250 euros en el seu conjunt). b. **Aportacions de contribuents del IS** favor dels patrimonis protegits dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels empleats del aportante: límit anual independent de l'anterior de 10.000 euros sempre que haja sigut despesa deduïble. • **Exempció:** de les aportacions amb el citats límits **estaran exempts** els RT que no superen un import màxim anual igual fins 3 vegades l'IPREM conforme a l'article 7.w) Llei IRPF. **ISD:** l'excés sobre els límits que establix el D.A.18a estarà subjecte a l'ISD. **ITPAJD : e** xento per l'article 45.B).21del TR de la Llei de l'ITPAJD pel que fa a AJD perquè les aportacions han de comptar en escriptura pública.	**Aportacions no dineràries:** **IRPF :** D.A. 18a Llei IRPF. Per la part que NO excedisca els límits anuals que establix el D.A. 18a Llei IRPF (10.000 euros per aportante o 24.250 euros en conjunt) La persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit se subrogarà en la posició del aportante respecte de la **data i el valor d'adquisició dels béns i drets aportat** s, sense que, a l'efecte d'ulteriors transmissions, li resulte d'aplicació el que preveu la DT 9a de Llei IRPF (coeficients de reducció. **ISD :** Art. 9 Llei ISD : **Per la part de l'aportació no dinerària que excedisca els límits que establix el D.A. 18a** subjecta a ISD la valoració es farà per les normes aplicables d'este impost. • En general el seu valor de mercat, fora que el declarat pels interessats siga superior. • Per als béns immobles, el seu valor de referència. fora que el declarat pels interessats siga superior. No obstant això, independentment del valor pel qual tribute el bé a l'ISD, ha de tindre's en compte que el valor d'adquisició de la part del bé subjecta a este Impost, es determinarà, a l'efecte de l'IRPF i de futures transmissions, d'acord amb el que estableix l'article 36 de la Llei de l'IRPF, pel que, a estos efectes, el valor determinat segons les regles de l'ISD tindrà com a límit el valor de mercat.

Qui pot ser	Tractament fiscal aplicable	Data d'adquisició i valoració de béns i drets aportats
APORTANTE AMB DRET A REDUCCIÓ Art. 54.1 de la Llei IRPF : • El que tinga amb la persona amb discapacitat una relació de parentesc en línia directa o col·lateral fins el tercer grau inclusivament. • El cònjuge de la persona amb discapacitat. • El que tinguera a càrrec seu a la persona amb discapacitat en règim de tutela o acolliment.	IRPF : • **Qualificació** : les aportacions realitzades per persones diferents del titular constituïxen transmissions a este a títol lucratiu (D.A. 3a Llei 41/2003) però no existirà guany o pèrdua patrimonial [Art. 33.3.e) de la Llei IRPF]. • **Reduccions de la base imposable general per aportacions a patrimonis protegits** (Art. 54 de la Llei IRPF) • **Límit anual per aportante de la reducció en seu BI**: 10.000 euros. **Límit anual pel conjunt de reduccions:** 24.250 euros pel conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que efectuen aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit. E **l excés sobre estos limites anuale**s (10.000 euros per aportante o 24.250 euros en conjunt) donarà dret a reduir la **BI** dels 4 **períodes impositius següents** fins esgotar, si escau, a cada un d'ells els imports màxims de reducció.	**Aportacions no dineràries a l'efecte de la reducció en seu BI per l'aportació al patrimoni protegit (A** rt. 54.3 de la Llei IRPF) **:** Es pren com a import de l'aportació el que resulte del que preveu l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge: • El valor comptable que tingueren el bé o dret en el moment de la transmissió i, si no, • El valor determinat conforme a les normes de la IP. En el cas concret de **Béns immobles a la IP** serà el major de: valor cadastral, el determinat (valor de referència) o comprovat per l'Administració a l'efecte d'uns altres tributs i el preu, contraprestació o valor d'adquisició.

l) Rendiments obtinguts per la gestió de fons vinculats a l'empreniment, a la innovació i al desenvolupament de l'activitat econòmica

Normativa: disposició addicional cinquanta-tresena Llei IRPF

- Des de l'1 de gener de 2023, es qualifiquen de rendiments del treball els obtinguts per les persones administradores, gestores o empleades de les entitats que a continuació s'indiquen o de les seues entitats gestores o entitats del seu grup, **quan deriven directament o indirectament de participacions, accions o altres drets, incloses comissions d'èxit, que atorguen drets econòmics especials en alguna d'estes entitats.**

- Les entitats a què es referix l'apartat anterior són les següents:

  1. **Fons d'Inversió Alternativa de caràcter tancat** definits en la Directiva 2011/61/UE del Parlament Europeu i del Consell, de 8 de juny de 2011, relativa als gestors de fons d'inversió alternatius i per la qual es modifiquen les Directives 2003/41/CE i 2009/65/CE i els Reglaments (CE) núm. 1060/2009 i (UE) núm. 1095/2010 inclosos en alguna de les següents categories:

     - Entitats definides en l'article 3 de la Llei 22/2014, de 12 de novembre, per la qual es regulen les entitats de capital de risc, unes altres entitats d'inversió col·lectiva de tipus tancat i les societats gestores d'entitats d'inversió col·lectiva de tipus tancat, i per la qual es modifica la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'Institucions d'Inversió Col·lectiva.

     - Fons de capital de risc europeus regulats en el Reglament (UE) núm. 345/2013, del Parlament Europeu i del Consell, de 17 d'abril de 2013, sobreu els fons de capital de risc europeus.

     - Fons d'empreniment social europeus regulats en el Reglament (UE) núm. 346/2013 del Parlament Europeu i del Consell, de 17 d'abril de 2013, sobreu els fons d'empreniment social europeus, i

     - Fons d'inversió a llarg termini europeus regulats en el Reglament (UE) 2015/760 del Parlament Europeu i del Consell, de 29 d'abril de 2015, sobreu els fons d'inversió a llarg termini europeus.

  2. **Altres organismes d'inversió anàlogues als anteriors**.

- Els rendiments del treball **s'integraran en la base imposable en un 50 per 100 del seu import**, sense que resulten d'aplicació exempció o reducció alguna, quan es complisquen els **següents requisits** :

  1. Els drets econòmics especials d'estes participacions, accions o drets estiguen condicionats a què **els restants inversors** en l'entitat a la que es referix l'apartat anterior**, obtinguen una rendibilitat mínima** definida en el reglament o estatut de la mateixa.

  2. Les participacions, accions o drets **es mantinguen durant un període mínim de cinc anys**, **fora que:**

     - es produïsca la seua transmissió mortis causa
     - es liquiden anticipadament o
     - es queden sense efecte
     - es perden totalment o parcialment com a conseqüència del canvi d'entitat gestora**,**

     En estos casos, les participacions, accions o drets **hauran d'haver-se mantingut ininterrompudament** fins que es produïsquen estes circumstàncies.

     Precisió: cobraments parcials anteriors al transcurs del termini de cinc anys

     Si abans que transcórreguen els cinc anys es produïxen cobraments parcials que deriven d'estos drets econòmics especials (per exemple, de la comissió d'èxit), el contribuent podrà integrar estos en la base imposable en un 50 per 100 del seu import com a rendiments del treball. Ara bé, les participacions, accions o altres drets s'hauran de mantindre posteriorment durant el temps necessari per a completar el període mínim de cinc anys i complir-se la resta de requisits i condicions exigits.

     En cas que el contribuent perceba un d'aquests cobraments i s'integre com a rendiments del treball en seu base imposable en un 50 per 100 del seu import, i amb posterioritat es produïsca la pèrdua del dret a aplicar este règim fiscal per no haver-se completat el període mínim de cinc anys de manteniment de les participacions, accions o altres drets, sense que concórrega cap de les circumstàncies que excepcionan el compliment del període mínim (de manera que es produïsca la seua transmissió mortis causa, o que es liquiden anticipadament o queden sense efecte o es perden totalment o parcialment com a conseqüència del canvi d'entitat gestora), s'aplicarà el que disposa el paràgraf segon de l'article 122.2 de la LGT, açò és, l'obligat tributari haurà d'incloure en l'autoliquidació corresponent al període impositiu en què s'haguera produït l'incompliment la quota o quantitat derivada de l'exempció aplicada de forma indeguda durant els períodes impositius anteriors juntament amb els interessos de demora.

     Vegeu esta exempció en l'apartat""Rendiments del treball derivats directament o indirectament de participacions, accions o altres drets, que atorguen drets econòmics especials" en el Capítol 2.

     Excepció: no serà aplicable este tractament fiscal quan els drets econòmics especials procedisquen directament o indirectament d'una entitat resident en un país o territori qualificat de jurisdicció no cooperativa o amb el que no existisca normativa sobre assistència mútua en matèria d'intercanvi d'informació tributària en els termes prevists en la LGT, que siga aplicable.

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, llevat que hi haja una prova en contra.

En defecte de prova en contrari, la valoració d'estos rendiments s'efectuarà pel valor normal en el mercat dels mateixos, entenent-se per valor normal en el mercat la contraprestació que se'n recordaria entre subjectes independents, llevat que hi haja una prova en contra. No obstant això, la valoració de determinades retribucions estimades satisfetes en especie s'efectuarà aplicant les regles especials de valoració que en el pròxim epígraf (Rendiments del treball en especie) es comenten.

Rendiments del treball en operacions vinculades

Normativa: Art. 41 Llei IRPF

En els supòsits en què la prestació del treball personal es realitze a una societat amb la que es donen relacions de vinculació, en els termes prevists en 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 se n'hauria recordat per persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

Pel que fa 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 parentesc en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins el 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 seguixen les regles de les relacions de vinculació, perquè així l'establix expressament l'article 18.2 de la LIS, i per tant estes retribucions queden excloses de l'àmbit de les operacions vinculades que es regula en l'article 41 de la Llei IRPF.

L'Administració tributària podrà comprovar que les operacions realitzades entre persones o entitats vinculades s'han valorat pel seu valor normal de mercat i efectuarà, si escau, les correccions valoratives que procedisquen respecte de les operacions subjectes a l'impost sobre societats, a l'IRPF o a l'Impost sobre la Renda de no Residents que no hagueren sigut valorades pel seu valor normal de mercat. A este efecte, el contribuent de l'IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits en el capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'impost sobre Societats, aprovat pel Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE d'11 de juliol).

Rendiments del treball en especie

Concepte

Normativa: Art. 42.1 Llei IRPF

Constituïxen rendiments del treball en especie la utilització, consum o obtenció, per a fins particulars, de béns, drets o servicis de manera 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 especie han de distingir-se d'aquells altres supòsits en els que es produïx una simple mediació de pagament per part de l'empresa respecte de despeses efectuades per l'empleat. És a dir, supòsits en què l'empresa es limita a abonar una quantitat per compte i orde de l'empleat. En estos casos, la contraprestació exigible pel treballador a l'empresa no consistix en la utilització, consum o obtenció de béns, drets o servicis, 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, ha d'assenyalar-se que no sempre que l'ocupador satisfaça o abone quantitats a tercers perquè estos proporcionen al seu treballador el bé, dret o servici de què es tracte, estiguem en presència de retribucions dineràries, per considerar que existix mediació de pagament, ja que de vegades la retribució en especie s'instrumenta mitjançant un pagament directe de l'ocupador al tercer en compliment dels compromisos assumits amb els seus treballadors, ja siga en el conveni col·lectiu o en el propi 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 a retribucions en especie recordades en el contracte de treball, pel que resultaria d'aplicació totes les previsions que pel que fa a les retribucions en especie es recullen en l'article 42 de la Llei de l'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 especie o se substituïxen retribucions en especie per unes altres diferents. En estos casos, no estaríem davant un supòsit de mediació en el pagament, sinó davant retribucions en especie recordades en el 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 establit que pot arribar a incloure béns drets o productes tan diferents com: assegurances mèdiques, guarderia, vals menjada, transporte, accessos a clubs esportius, descomptes especials per al gaudi de productes i servicis – bitllets d'avió, hotels, servicis 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 servicis que oferix l'empresa als seus empleats en aplicació d'un Pla de retribució flexible, es regirà pel que disposen els articles 42 i 43 de la Llei de l'IRPF. El límit màxim de les retribucions en especie 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 especie 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 especie estiga així pactada amb els treballadors ja siga en el conveni col·lectiu o en el contracte de treball, és a dir, que l'empresa venja obligada (en funció del conveni o contracte) a subministrar-los el bé, dret o servici.

***Important:** quan el pagador del rendiment del treball lliure al contribuent imports en metàl·lic perquè este adquirisca els béns, drets o servicis, el rendimiento tindrà la consideració de dinerari, pel que no li resulten aplicables les regles especials de les retribucions en especie que es comenten en este epígraf.*

Posats que no constituïxen rendiments del treball en especie

Normativa: Art. 42.2 Llei IRPF

No es consideren rendiments del treball en especie:

- **Despeses d'estudi per a l'actualització, capacitació o reciclatge del personal empleado**

  Normativa: Art. 44 Reglament IRPF

  S'inclouen dins d'este concepte els estudis disposats per institucions, empreses o empleadores i finançats directament o indirectament per ells, encara que la seua prestació efectiva s'efectue per unes altres persones o entitats especialitzades, sempre que, a més, es donen els següents requisits:

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

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

Des de l'1 de gener de 2017, s'entén que els estudis han sigut disposats i finançats **indirectament** per l'ocupador quan es financen per unes altres empreses o entitats que comercialicen productes per als quals resulte necessari disposar d'una adequada formació per part del treballador, sempre que l'ocupador autoritze tal participació.

- **Despeses per primes o quotes d'assegurances d'accident laboral o de responsabilitat civil del treballador**

Les primes o quotes satisfetes per l'empresa en virtut de contracte d'assegurança, que cobrisca únicament i exclusivament el risc d'accident laboral o de responsabilitat civil sobrevingut als empleats en l'exercici de les seues ocupacions laborals, no tenen la consideració de retribucions en especie.

Precisions:

Constituïx retribució en especie, qualsevol pòlissa d'assegurances que contracte l'empresa a favor dels seus empleats que cobrisca riscos o contingències al marge de l'activitat laboral i, que empare, d'altra banda, no només al propi treballador sinó també, si escau, al cònjuge e fills.

Es requerix que l'assegurança cobrisca únicament i exclusivament el risc d'accident laboral o de responsabilitat civil sobrevingut als seus treballadors en l'exercici de les seues activitats laborals. La cobertura del contracte ha d'assolir al treballador, entenent este terme o expressió – “treballador ”- com persona que presta servicis retribuïts per compte aliè i dins de l'àmbit d'organització i direcció d'una altra persona, física i jurídica, denominat ocupador o empresari”.

Així mateix, a l'efecte de la cobertura d'assegurances que se subscriga per a cobrir les contingències d'incapacitat o defunció derivades d'accidents de treball, es fa precise 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 (Sentencies del TS de 25-11-92; 19-7-91; 25-9-91).

- **Préstecs concertats amb anterioritat a 1 de gener de 1992**

Normativa: Disposició addicional segona Llei IRPF

No tenen la consideració de retribucions en especie, els préstecs amb tipus d'interés inferior al legal dels diners concertats amb anterioritat a 1 de gener de 1992, sempre que el principal haguera sigut lloc a disposició del prestatari amb anterioritat a esta data.

Rendiments de treball en especie exempts

Normativa: Art. 42.3 Llei IRPF

Estan exempts de l'IRPF els següents rendiments de treball en especie:

a) Entregues 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 de l'IRPF les entregues a empleats de productes a preus rebaixats que es realitzen en menjadors d'empresa, incloses les fórmules indirectes de prestació d'este servici admeses per la legislació laboral (com, per exemple, l'entrega de vals menjada o documents similars, targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament), sempre que es complisquen els requisits que a continuació es detallen.

Requisits generals:

1. Que la prestació del servici tinga lloc durant dies hàbils per a l'empleat o treballador.
2. Que la prestació del servici no tinga lloc durant els dies en què l'empleat o treballador merite quantitats exceptuades de gravamen en concepte de dietes per manutención, amb motiu de desplaçaments a municipi diferent del lloc de treball habitual.

Requisits addicionals per a les fórmules indirectes (vals menjada o documents similars, targetes o altres mitjans electrònics de pagament)

A més dels requisits anteriors, els vals menjada o documents similars, targetes o qualsevol altre mitjà 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 anara superior, existirà retribució en especie per l'excés.
2. Que estiguen numerats, expedits de forma nominativa i que en ells figure, l'empresa emissora i, quan es lliuren en suport paper, a més, el seu import nominal.
3. Que siguen intransmissibles i que la quantia no consumida en un dia no puga acumular-se a un altre dia.
4. Que no puga obtindre's, ni de l'empresa ni de tercer, el reemborsament del seu import.
5. Que només puguen utilitzar-se en establiments d'hostaleria, independentment del fet que el servici es preste en el propi local de l'establiment d'hostaleria o fora d'este, prèvia recollida per l'empleat o mitjançant la seua entrega en el seu centre de treball o en el lloc triat per aquell per a desenvolupar el seu treball durant els dies en què este es realitze a distancia 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 menjada o documents similars, número de document, dia de entrega i import nominal.

- En el cas de targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament, número de document i la quantia lliurada cadascun dels dies amb indicació d'estos últims.

b) Utilització dels béns destinats als servicis socials i culturals del personal empleat

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

> Tinga's en compte que, amb efectes des de l'1 de gener de 2018, s'incrementa la deducció per maternitat de l'article 81 de la Llei de l'IRPF fins a 1.000 euros addicionals, quan el contribuent que tinga dret a la mateixa haguera satisfet durant el període impositiva 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 especie exempts per aplicació del que disposen les lletres b) o d) de l'article 42.3 de la Llei de l'IRPF.

c) Despeses per assegurances de malaltia

Normativa: Art. 46 Reglament IRPF

Estan exempts els rendiments de treball en especie 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 abast al propi treballador, podent a més assolir al seu cònjuge i descendents.

2. Que les primes o quotes satisfetes no excedisquen **500 euros anuals** per cadascuna de les persones assenyalades o de **1.500 euros** per a cadascuna d'elles quan siguen persones amb discapacitat.

L'excés sobre les citades quanties constituirà retribució en especie 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 de l'1 de gener de 2018, s'incrementa la deducció per maternitat de l'article 81 de la Llei de l'IRPF fins a 1.000 euros addicionals, quan el contribuent que tinga dret a la mateixa haguera satisfet durant el període impositiva 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 especie exempts per aplicació del que disposen les lletres b) o d) de l'article 42.3 de la Llei de l'IRPF.

e) Quantitats satisfetes per l'empresa per al transporte 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 transporte col·lectiu de viatgers per a afavorir el desplaçament dels empleados **entre el seu lloc de residència i el centre de treball**, amb el límit de **1.500 euros anuals** per a cada treballador.

> L'entrega per l'empresa als empleats de l'"abonament transportes" (títol de transportes, personal i intransferible, que permet realitzar un número il·limitat de viatges dins del seu àmbit de validesa espacial-zones de transporte - i temporal-anual o mensual - en els servicis de transporte públic col·lectiu concertats pel corresponent Consorci de Transportes), sempre que l'àmbit de validesa espacial del mateix tinga en consideració les ubicacions correspondientes a la residència i al centre de treball de l'empleat i amb el límit dels 1.500 euros anuals que establix l'article 46 bis del Reglament de l'IRPF, estarà emparat per esta exempció. Al contrari, quan l'empresa lliure al treballador imports en metàl·lic perquè este adquirisca (o li reemborse la despesa efectuada per la compra) els títols de transporte, es considera com una retribució dinerària, plenament subjecta a l'impost i al seu sistema de retencions.

Fórmules indirectes

També tindran la consideració de **fórmules indirectes** de pagament de quantitats a les entidades encarregades de prestar el citat servici públic, l'entrega als treballadors de **targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament que complisca els següents requisits** (Art. 46 bis Reglament IRPF):

1. Que puguen utilitzar-se exclusivament com a contraprestació per a l'adquisició de títulos de transporte que permeten la utilització del servici públic de transporte col·lectiu de viatgers.

2. La quantitat mensual que es pot abonar amb les mateixes no podrà excedir 136,36 euros mensuals per treballador, amb el límit de 1.500 euros anuals.

3. Que estiguen numerats, expedits de forma nominativa i en ells figure l'empresa emissora.

4. Que siguen intransmissibles.

5. Que no puga obtindre's, ni de l'empresa ni de tercer, el reemborsament del seu import.

6. L'empresa que lliure les targetes o el mitjà electrònic de pagament, haurà de portar i conservar relació dels lliurats a cadascun dels seus treballadors, amb expressió del número de document i de la quantia anual posada a disposició del treballador.

En el supòsit d'entregues de targetes o mitjans de pagament electrònics que no complisquen els requisits anteriorment assenyalats, existirà retribució en especie per la totalitat de les cuantías posades a disposició del treballador. No obstant això, en cas d'incompliment del límit assenyalat en el número 2° anterior, únicament existirà retribució en especie per l'excés.

f) Entrega als treballadors d'accions o participacions de la pròpia empresa o d'unes altres de grup de societats

En general

Normativa: Art. 43 Reglament IRPF

- Està exempta de l'IRPF l'entrega als treballadors en actiu, de manera gratuïta o per preu inferior al normal de mercat, d'accions o participacions **de la pròpia empresa o d'unes altres de grup de societats**, en la part que no excedisca, per al conjunt de les lliurades a cada treballador, de 12.000 euros anuals, sempre que l'oferta es realitze en les mateixes condicions per a tots els treballadors de l'empresa, grup o subgrups d'empresa.

- En cas que l'empresa en la que presta els seus servicis el treballador **forme part d'un grup de societats** en el que concórreguen les circumstàncies previstes en l'article 42 del Codi de Comerç, **els beneficiaris poden ser els treballadors de les societats que formen part del mateix grup amb les següents condicions** :

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

  2. Quan es lliuren accions o participacions de la societat dominant del grup, els beneficiaris poden ser els treballadors de qualsevol societat del grup.

- En ambdós casos, l'entrega podrà efectuar-se tant per la pròpia societat en la que preste els seus servicis 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 l'entrega de les esmentades accions o participacions estiga exempta en especie hauran de complir-se, a més, **els següents requisits** :

  - Que l'oferta es realitze en les mateixes **condicions** per a tots els treballadors de l'empresa i **contribuïsca a la participació d'estos en l'empresa**. En el cas de grups o subgrup de societats, el citat requisit haurà de complir-se en la societat a la que preste servicis el treballador al que li lliuren les accions.

    No obstant això, no s'entendrà incomplit este requisit quan per a rebre les accions o participacions s'exigisca als treballadors una antiguitat mínima, que haurà de ser la mateixa per a tots ells, o que siguen contribuents per l'IRPF.

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

  - Que els títols es mantinguen, com a mínim, **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 la finalització del termini reglamentario de declaració corresponent al període impositiu en què es produïsca l'incompliment.

Valoració:

El valor d'adquisició de les accions lliurades al treballador que van anar rendiment de treball en especie exempt, a l'efecte del càlcul del guany patrimonial obtingut en la seua posterior venda, serà el mateix que si esta entrega haguera tributat com a rendiment del treball en especie, sent en ambdós casos el valor normal de mercat d'estes accions en el moment de la seua entrega que, en el cas d'accions d'una societat cotitzada, és el seu valor de cotització.

Especialitat: entrega d'accions o participacions a treballadors d'empreses emergents

L'entrega d'accions o participacions concedides als treballadors d'una empresa emergent a les que es referix la Llei 28/2022, de 21 de desembre, de foment de l'ecosistema de les empreses emergents, presenta les següents especialitats.

- L'exempció, per al conjunt de les accions lliurades a cada treballador, **serà de 50.000 euros anuals.**
- No serà necessari que l'oferta es realitze mateixes condicions per a tots els treballadors, però sí efectuar-se dins de la política retributiva general de l'empresa i contribuir a la participació dels treballadors en esta última.
- En cas que l'entrega d'accions o participacions socials derive de l'exercici d'**opcions de compra sobre accions o participacions prèviament concedides als treballadors per l'empresa emergent,** els requisits per a la consideració com empresa emergent hauran de complir-se en el moment de la concessió de l'opció.

Valoració:

Vegeu les regles especials de valoració d'estes accions i participacions en l'apartat "Compute de rendiments de treball en especie d'este capítol"

Imputació temporal de l'import no exempt

S'establix una regla especial d'imputació per als rendiments del treball en especie derivats de l'entrega d'accions o participacions d'una empresa emergent que, complint els requisits exigits, no estiguen exempts per superar per al conjunt de les lliurades a cada treballador, de 50.000 euros anuals.

Vegeu dins de l'apartat "imputació temporal dels rendiments de treball" la regla específica d'imputació per a este supòsit i el quadre resum del tractament fiscal de l'entrega d'accions de manera gratuïta o per preu inferior al normal de mercat per l'empresa als seus treballadors.

Empreses emergents

D'acord amb la Llei 28/2022, de 21 de desembre, de foment de l'ecosistema de les empreses emergents, s'entén per *"empresa emergent"* qualsevol persona jurídica, incloses les empreses de base tecnològica creades a l'empara de la Llei 14/2011, d'1 de juny, de la Ciència, la Tecnologia i la Innovació, que reunisca simultàniament les següents condicions:

1. **Ser de nova creació o, no sent de nova creació quan es donen les següents circumstàncies**,
   - Amb caràcter general, quan no hagen transcorregut més de cinc anys des de la data d'inscripció en el Registre Mercantil, o Registre de Cooperatives competent, de l'escriptura pública de constitució, o
   - En el cas d'empreses de biotecnologia, energia, industrials i altres sectors estratègics o que hagen desenvolupat tecnologia pròpia, dissenyada íntegrament a Espanya, que es determinaran a través de l'orde a la que fa referència l'article 4.1 de la Llei 28/2022, quan no hagen transcorregut més de set anys.
2. **No haver sorgit d'una operació de fusió, escissió o transformació** d'empreses que no tinguen consideració d'empreses emergents. Els termes concentració o segregació es consideren inclosos en les anteriors operacions.
3. **No distribuir ni haver distribuït dividends**, o retorns en el cas de cooperatives.
4. **No cotitzar** en un mercat regulat.
5. **Tindre seu sede social, domicili social o establiment permanent a Espanya**.
6. **Tindre al 60 per 100 de la plantilla amb un contracte laboral a Espanya**. En les cooperatives es computaran dins de la plantilla, només als efectes del citat percentatge, els socis treballadors i els socis de treball, de la qual relació siga de naturalesa societària.
7. **Desenvolupar un projecte d'empreniment innovador** que compte amb un model de negoci escalable, segons el que preveu l'article 4 de la Llei 28/2022.

Quan l'empresa pertanga a un grup d'empreses definit en l'article 42 del Codi de Comerç, el grup o **cadascuna de les empreses que el componen haurà de complir amb els requisits anteriors**.

Els emprenedors que vulguen acollir-se als beneficis i especialitats d'esta llei hauran d'obtindre la ”certificació de l'empreniment innovador i escalable del model de negoci” a què es referix l'article 4 de la Llei i estar inscrita com a tal en el Registre Mercantil o en el Registre de Cooperatives competent.

Còmput dels rendiments del treball en especie

Regla general de valoració i ingrés a compte

Regla general de valoració

Normativa: Art. 43.1 Llei IRPF

Amb caràcter general, les retribucions en especie han de valorar-se pel seu valor normal en el mercat. No obstant això, en la valoració de determinades retribucions del treball en especie han d'aplicar-se les normes especials de valoració que més avance 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 especie del treball se li addicionarà l'ingrés a compte que corresponga realitzar al pagador d'estes retribucions, independentment del fet que este 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 especie.

Malgrat el que s'ha esmentat anteriorment, no procedirà addicionar l'ingrés a compte en els supòsits següents:

a. Quan no existisca obligació d'efectuar ingressos a compte sobre retribucions en especie del treball, com és el cas de les contribucions satisfetes pels promotors de plans de pensions, de plans de previsió social empresarial i de mutualitats de previsió social que reduïsquen la base imposable.

b. Quan l'ingrés l'ingrés a compte haja sigut repercutit al treballador.

En definitiva, en les retribucions en especie el rendiment íntegre del treball s'obté mitjançant la suma de la valoració de la retribució en especie 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 especie derivada de la utilització d'habitatge, ve determinada en funció de que l'habitatge siga o no propietat del pagador:

a. Si l'habitatge utilitzada és propietat de pagador

Han de distingir-se 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 que 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 durant el període impositiu o en el termini dels deu períodos impositius anteriors, el percentatge aplicable sobre el valor cadastral serà del **5 per 100**.

- En cas que a la data de merite de l'IRPF els immobles faltaren de valor cadastral o este no haguera sigut notificat al titular, el percentatge serà del **5 per 100** i s'aplicarà sobre el **50 per** 100 del major dels següents valors: el comprovat per l'Administració a l'efecte d'uns altres tributos o el preu, contraprestació o valor de l'adquisició.

Límit: La valoració resultant de la retribució en especie corresponent a la utilització de vivienda que siga propietat del pagador, **no podrà excedir el 10 per 100 dels restants contraprestacions del treball**.

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

En este cas la retribució en especie 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 dels 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	**VC no revisat** durant el període impositiu o els 10 períodes impositius anteriors	VC	10%	La valoració fiscal no podrà excedir el 10% dels restants contraprestacions del treball
	VC revisat durant el període impositiu o els 10 períodes impositius anteriors	VC	5%	
	Falta de VC o no s'ha notificat	50 % del major valor entre: • Valor d'adquisició • Valor comprovat per l'Administració	5%	
Si és arrendada per l'empresa	El major de: • Cost per al pagador + tributs inherents • Valor resultant d'aplicar les regles per a habitatges en propietat (vegeu regla anterior)			

Nota al quadre :

Abreviatures utilitzades: VC, valor cadastral.

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

En l'exercici 2023, el senyor A.P.G., solter, ha percebut com solde íntegre 45.000 euros, residint en un habitatge nou, propietat de l'empresa, valor cadastral del qual, que va anar objecte de revisió el 2014, ascendix a 80.000 euros.

Com ha de valorar-se esta retribució, si els ingressos a compte efectuats per l'empresa en l'exercici 2023 per esta retribució en especie, que no han sigut repercutits al treballador, han ascendit a 928 euros?

Solució:

Solde íntegre = 45.000

Retribució en especie : (Resultat de sumar a la valoració fiscal de la retribució en especie per utilització d'habitatge els ingressos a compte efectuats per l'empresa): 4.928

- Valoració fiscal per utilització habitatge (5% x 80.000) = 4.000
- Límit màxim de valoració fiscal (10% x 45.000) = 4.500
- Valoració fiscal que preval = 4.000
- Ingressos a compte = 928

  Nota: ja que els ingressos a compte no han sigut repercutits al treballador, han de sumar-se a la valoració fiscal per tal de determinar el rendiment íntegre del treball**.**

- Import íntegre (4.000 + 928) = 4.928

Total Ingressos Íntegres del treball: 45.000 + 4.928 = 49.928

Exemple 2: habitatge que no és propietat del pagador

El senyor R.J. percep un solde íntegre anual de 33.000 euros. A més, percep una retribució en especie corresponent a la utilització d'un habitatge arrendat per la seua empresa en la que 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 anar objecte de revisió el 2014.

Com ha de valorar-se esta retribució, si els ingressos a compte efectuats per l'empresa en l'exercici 2023 per esta retribució en especie, que no han sigut repercutits al treballador, han ascendit a 1.385 euros?

Solució:

Solde íntegre = 33.000

Retribució en especie : (Resultat de sumar a la valoració fiscal de la retribució en especie per utilització d'habitatge els ingressos a compte efectuats per l'empresa) = 8.585

- Cost per al pagador (600 x 12) = 7.200

- Valoració fiscal en cas d'habitatge propietat de l'empresa (5% x 120.000), amb un límit màxim de valoració fiscal (10% x 33.000 = 3.300) = 3.300

- Valoració fiscal que preval = 7.200

  Nota: Preval el cost per al pagador al ser esta valoració superior a la que haguera correspost d'haver aplicat la regla de valoració per la utilització d'habitatges propietat del pagador.

- Ingressos a compte = 1.385

  Nota: Ja que els ingressos a compte no han sigut repercutits al treballador, han de sumar-se a la valoració fiscal per tal de determinar el rendiment íntegre del treball.

- Import íntegre (7.200+1.385) = 8.585

Total Ingressos Íntegres del treball: 33.000 + 8.585 = 41.585

2. Entrega o utilització de vehicles automòbils

• En el supòsit d'entrega del vehicle

En este cas la retribució es valorarà en el cost d'adquisició del vehicle per a l'ocupador, incloses les despeses i tributs que graven l'operació, com són: L'IVA, l'Impost sobre Matriculació (IEDMT), drets aranzelaris, etc. En conseqüència, haurà d'incloure's la totalitat de l'IVA satisfet, independentment del fet que 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, incloses 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, incloses les despeses i tributs inherents a l'adquisició, que correspondería al vehicle si anara 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 servici de què 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 a un 30 per 100** quan es tracti de vehicles considerats eficients energèticament, en els termes i condicions que s'indiquen a continuació:

Quan es tracti de vehicles considerats eficients energèticament per complir els límits d'emissions Euro 6 prevists en l'annex I del Reglament (CE) núm. 715/2007 del Parlament Europeu i del Consell, de 20 de juny de 2007, sobreu l'homologació de tipus dels vehicles a motor pel que es refereix a a les emissions procedents de turismes i vehicles comercials lleugers (Euro 5 i Euro 6) i sobreu l'accés a la informació relativa a la reparació i el mantenimiento dels vehicles, la valoració de les rendes en especie per la utilització **es podrà reduir en els següents percentatges** :

- Reducció del 15 per 100 de l'import que resulte, quan el vehicle complisca les siguientes condicions:

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

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

  1. Les seues emissions oficials de CO^2 no siguen superiors a 120 g/km.
  2. Es tracti de vehicles híbrids o propulsats per motors de combustió interna que puguen utilitzar combustibles fòssils alternatius (autogás – GLP – i Gas Natural) i
  3. El valor de mercat que correspondria al vehicle si anara nou, abans d'impostos, no siga superior a 35.000 euros.
- Reducció del 30 per 100 de l'import que resulte, quan es tracti de qualsevol de les següents categories de vehicles:

  1. Vehicle elèctric de bateria (BEV).
  2. Vehicle elèctric d'autonomia estesa (E-REV).
  3. Vehicle híbrid enchufable (PHEV) amb una autonomia mínima de 15 kilómetros sempre que, en este cas, el valor de mercat que correspondria al vehicle si anara nou, abans d'impostos, no siga superior a 40.000 euros.

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

Quan es tracti d'utilització mixta del vehicle, per a fins de l'empresa i per a fins particulares de l'empleat, només procedirà imputar al contribuent una retribució en especie en la mesura en què este tinga la facultat de disposar del vehicle per a fins particulars, independentment del fet que existisca o no una utilització efectiva per a estos fins. En definitiva, en estos supòsits, el paràmetre determinant de la valoració de la retribució en especie ha de ser la disponibilitat del vehicle per a fins particulars.

• En el supòsit d'utilització i posterior entrega

En este cas la valoració d'esta última (l'entrega) s'efectuarà tenint en compte la valoración resultant de l'ús anterior. A estos efectes, la valoració de l'ús haurà d'estimar-se el 20 per 100 anual, independentment del fet que la disponibilitat de l'automòbil per a fins particulars haja sigut total o parcial.

Vehicles automòbils

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

(*) La valoració d'utilització ha d'estimar-se en un 20 per 100 anual independentment 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 procedirà imputar al contribuent una retribució en especie **en la mesura en què tinga la facultat de disposar del vehicle per a fins particulars**, existisca o no una utilització efectiva per a tals fins.

Exemple 1: utilització mixta del vehicle

El senyor A.P.L. té cedit per la seua empresa un automòbil que utilitza per a fins 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 fins laborals de l'empresa s'estima en un 30 per 100. El cost d'adquisició per a l'empresa d'este 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 prevists en el Reglament (CE) núm. 715/2007.

Determinar l'import de la retribució en especie corresponent a la utilització de l'automòbil en l'exercici 2023 si els ingressos a compte efectuats per l'empresa en este exercici per esta retribució en especie, que no han sigut repercutits al treballador, han ascendit a 1.300 euros.

Solució:

Utilització de l'automòbil per a fins laborals (30 per 100): No constituïx retribució en especie.

Disponibilitat de l'automòbil per a fins particulars: Constituïx retribució en especie, independentment del fet que existisca o no utilització efectiva del mateix per a fins particulars (100 per 100) – (30 per 100) = 70 per 100.

Valor de la retribució en especie:

- Valoració total anual abans de reducció: (20% s/30.000) = 6.000,00
- Reducció per vehicles automòbils eficients energèticament (20% s/6.000) = 1.200
- Valoració total anual (6.000 – 1.200) = 4.800

Disponibilitat per a fins particulars: (4.800 x 70 %) = 3.360

Ingrés a compte no repercutit = 1.300,00

Total retribució en especie (3.360 + 1.300 **) = 4.660,00**

Exemple 2: utilització i posterior entrega

El senyor A.A.P. té a la seua disposició per a ús particular des de l'1 de gener de 2020 un vehicle propietat de l'empresa, que el va adquirir en esta data per un import de 23.000 euros. L'1 de gener de 2023, l'empresa entrega gratuïtament el vehicle al treballador.

Determinar l'import de la retribució en especie derivada de l'entrega del vehicle automòbil en l'exercici 2023, posat que l'ingrés a compte efectuat per l'empresa en relació amb esta retribució en especie, que no ha sigut repercutit al treballador, ascendix a 4.300 euros.

Solució:

- Valoració de l'entrega del vehicle: (23.000 – 13.800) (1) = 9.200
- Ingrés a compte no repercutit = 4.300

Total retribució en especie: (9.200 + 4.300) = **13.500**

Nota a l'exemple: La valoració de l'entrega el 01-01-2023 ha de realitzar-se descomptant la valoració de la utilització corresponent als exercicis 2020, 2021 i 2022. Esta valoració s'estima en un 20 per 100 anual del valor d'adquisició de l'automòbil (23.000 x 60 %) = 13.800 euros.

3. Altres regles especials

a. Préstecs amb tipus d'interés inferiors al legal dels diners, concertats amb posterioritat 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 vigent per a cada exercici. Per a l'any 2023, l'interés legal dels diners ha sigut fixat en el 3,25 per 100.

Vegeu 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 (BOE de 24 de desembre).

Tanmateix, no tenen la consideració de retribucions en especie els préstecs amb tipus d'interés inferior al legal dels diners concertats amb anterioritat a l'1 de gener de 1992 i del qual principal haguera sigut lloc a disposició del prestatari també amb anterioritat a esta data. Vegeu respecte d'això la disposició addicional segona de la Llei de l'IRPF.

b. Altres retribucions en especie que es valoren pel cost per a l'ocupador, inclosos els tributs que graven l'operació

- Les prestacions en concepte de **manutenció, allotjament, viatges i similars**.
- Les primes o quotes satisfetes en virtut de **contracte d'assegurança o un altre similar.**
- Les quantitats destinades a satisfer **despeses d'estudis i manutenció del contribuyente o d'unes altres persones lligades al mateix** per vincle de parentesc, inclosos els afines, fins el 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 a què es referix l'article 43.1.1ª.e) de la Llei de l'IRPF.

d. Drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o promotores d'una societat com remuneració de servicis personals

Normativa: Arts. 47 Reglament IRPF

Quan els drets consistisquen en un percentatge sobre els beneficis de l'entitat es valorarán, com a mínim, el 35 per 100 del valor equivalent del capital social que permeta la mateixa participació en els beneficis que la reconeguda als citats drets. Tanmateix, les posteriors retribucions per la tinença d'aquells drets constituiran rendiments del capital mobiliari.

> El valor conjunt d'estos drets especials no podrà excedir el 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 que disposa 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 especie 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 servici de què es tracte.

Es considerarà preu ofert al públic el previst en 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:

a. Els descomptes que siguen oferts a uns altres col·lectius de similars característiques als trabajadores de l'empresa.

b. Els descomptes promocionals que tinguen caràcter general i es troben en vigor en el moment de satisfer la retribució en especie.

c. Qualsevol altre diferent dels anteriors, sempre que no excedisquen el 15 per 100 ni de 1.000 euros anuals.

Vegeu respecte d'això la disposició addicional segona del Reglament de l'IRPF en la que es regulen els acords previs de valoració de retribucions en especie del treball personal a l'efecte de la determinació de l'ingrés a compte de l'IRPF.

En el cas de cessió de l'ús de **vehicles considerats eficients energèticament**, la valoración resultant es podrà **reduir fins a un 30 per 100**, en els termes i condicions que s'han comentat en este Capítol.

f. Entrega d'accions o participacions concedides als treballadors d'una empresa emergent

Normativa: Art. 43.1.1º g) Llei IRPF

En el cas d'entrega d'accions o participacions concedides als treballadors d'una empresa emergent que puguen beneficiar-se de l'exempció prevista en l'article 42 de la Llei de l'IRPF, el rendiment de treball en especia es computarà:

- **Si ha realitzat una ampliació de capital l'any anterior a aquell en què es lliuren les accions o participacions socials:** pel valor de les accions o participacions socials subscrites per un tercer independent en aquella última ampliació.

- **Si no s'ha produït la referida ampliació:** pel valor de mercat que tingueren les accions o participacions socials en el moment de l'entrega al treballador.

Tinga's en compte la possibilitat que siga aplicable l'exempció de fins 50.000 euros prevista en l'article 42.3.f) de la Llei de l'IRPF per a l'entrega d'accions o participacions a treballadors d'empreses emergents.

Així mateix, tinga's en compte al criteri especial d'imputació temporal en la part no exempta d'estos rendiments prevista en l'article 14.2.m) de la Llei de l'IRPF que s'examina més avance.

Atenció: *vegeu el quadre: entrega d'accions de manera gratuïta o per preu inferior al normal de mercat per l'empresa als seus treballadors.*

Quadre: entrega d'accions de manera gratuïta o per preu inferior al normal de mercat per l'empresa als seus treballadors

Atenció: *s'analitza en el següent quadre el tractament en l'IRPF de:*

- *L'entrega gratuïta d'accions i participacions de l'empresa als seus treballadors.*
- *Les stock options no trasmisibles -suposen la concessió de l'empresa als seus treballadors d'un dret d'opció de compra per número determinat d'accions de l'empresa, a un preu recordat inferior a mercat i que podrà exercitar-se durant un determinat termini, sense que este dret d'opció de compra pot ser transmés pel treballador-.*

Entrega d'accions de manera gratuïta o per preu inferior al normal de mercat per l'empresa als seus treballadors

Qualificació	Valoració en IRPF	Beneficis fiscals	Imputació RT subjectes i no exempts
Rendiments de Treball (RT) en especie Sotmesos a ingrés a compte	***A. EN GENERAL*** • **Entrega gratuïta accs** ◦ Valor de mercat en el moment de la seua entrega. ◦ En el cas d'accions cotitzades valor de cotització • **Estocs options no transmissibles** Diferència entre el valor de Mercat/valor cotització de les accions en el moment de l'exercici de l'opció – Preu en el que pot exercitar l'opció (preu efectiu d'adquisició).	***A. EN GENERAL*** • **Exempció** fins a 12.000 euros anuals ◦ Mateixes condicions per a tots els treballadors. ◦ Amb els requisits exigits art. 42.3.f) Llei IRPF. • **Reducció** del 30% sobre l'import no exempt si s'haguera de generat en un període superior a 2 anys i sempre que en els 5 anys anteriors no s'haguera obtingut d'altres RT als que s'haguera aplicat la reducció (art. 18, paràgrafs 1r i 3a Llei IRPF).	***A. EN GENERAL*** Art. 14.1.a) Llei IRPF. Quan siga exigible el RT. És a dir, quan es lliuren. En el cas d'opcions de compra intransmissibles entre vius (estocs options no trasmisibles), el RT es meritarà en el moment en què el beneficiari exercite el seu dret d'opció de compra. Açò és, també quan es lliuren accions. Si, en cap moment arriba a exercitar-se l'opció, no existirà rendiment de cap tipus a imputar.
	B. EMPRESES EMERGENTS (a partir d'1 de gener de 2023)	***B. EMPRESES EMERGENTS (a partir d'1 de gener de 2023)*** • **Exempció** fins 50.000 euros anuals	***EMPRESES EMERGENTS (a partir d'1 de gener de 2023)***

Qualificació	Valoració en IRPF	Beneficis fiscals	Imputació RT subjectes i no exempts
	• **Entrega gratuïta accs** Diferència entre: ◦ **Si hi ha ampliació** : valor de les accs. subscrites per un 3r independent en l'última ampliació de capital realitzada l'any anterior a aquell en què es lliuren. ◦ **Si no hi ha ampliació** : valor de mercat en el moment de la seua entrega. • **Estocs options no transmissibles** Igual que en l'entrega descomptant el preu en el que pot exercitar l'opció.	Amb els requisits exigits art. 42.3.f) Llei IRPF excepte que No és necessari que l'oferta es faça en les mateixes condicions per a tots els treballadors de l'empresa, però sí efectuar-se dins de la política retributiva general de l'empresa i que contribuïsca a la participació d'estos en l'empresa. Paràgraf 2n de l'art.42.3.f) Llei IRPF Stock options no transmissibles : per a tindre dret a l'exempció la condició de ser una empresa emergent haurà de complir-se en el moment de la concessió de l'opció. No quan s'exercite i es lliuren les accions. Paràgraf 2n de l'art.42.3.f) Llei IRPF. • **Reducció** del 30% sobre l'import no exempt si s'haguera de generat en un període superior a 2 anys i en els 5 anys anteriors no s'haguera obtingut d'altres RT als que s'haguera aplicat la reducció (art. 18, paràgrafs 1r i 3a Llei IRPF).	Art. 14.2.m) Llei IRPF. S'imputen i declaren durant el període impositiu en què concórrega alguna de les ss. circumstàncies: • Les accs de la societat emergent s'admeten a negociació en mercats regulats. • Les accs isquen del patrimoni del contribuent. • En qualsevol cas, durant el període impositiu en què es produïsca el transcurs del termini de 10 anys des de l'entrega quan no es donen els anteriors. Encara que els ingressos a compte es practiquen quan es lliuren (en cas de stock options no transmissibles quan s'exercite l'opció de compra) s'imputaran quan es declaren els rendiments. (art. 79 Reglament IRPF)

Consideració fiscal de les dietes i assignacions per a despeses de viatge

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

Atenció: *amb relació a les despeses de locomoció, manutenció i estada exceptuats de gravamen ha de tindre's en compte que* ***no és a l'empleat*** *al que correspon provar la realitat dels desplaçaments i despeses de manutenció i estada,* ***sinó a l'ocupador****. Per tant, és este últim l'obligat a acreditar, si escau, davant l'Administració que les quantitats abonades per aquells conceptes responen a desplaçaments realitzats en determinat dia i lloc, per motiu o per raó del desenvolupament de la seua activitat laboral (Sentencies del Tribunal Suprem núm. 429/2020, de 18 de maig- ROJ: STS 954/2020 - i 1080/2021, de 22 de juliol- ROJ: STS 3185/2021-).*

Despeses de locomoció exceptuats 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 avance s'assenyalen, percebeu l'empleat o treballador amb la finalitat de compensar les despeses de locomoció ocasionats pel desplaçament fora de la fàbrica, taller, oficina, o centre de treball, per a realitzar el seu treball en comptes diferent, independentment del fet que 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 a rendiments íntegres del treball, les quantitats percebudes pel desplaçament de l'empleat o treballador des del seu domicili al lloc de treball, encara que ambdós estiguen situats en diferents municipis.

> Malgrat el que s'ha esmentat anteriorment, estan exemptes les quantitats satisfetes a les entitats encarregades de prestar el servici públic de transporte 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 en l'article 46 bis del Reglament de l'IRPF. Vegeu esta exempció en l'apartat"Rendiments de treball en especie exempts" d'este capítol.

S'exceptuen de gravamen i, per tant, no hauran de computar-se entre els ingressos procedentes del treball personal, les quantitats destinades per l'empresa per a esta fi en les següents condicions i imports:

- Si l'empleat 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:
  1. Fins el 16 de juliol de 2023: **0,19 euros per quilòmetre recorregut,** més les despeses de peatge i aparcament que es justifiquen.

2. Des del 17 de juliol de 2023 **: 0,26 euros per quilòmetre recorregut**, més les despeses de peatge i aparcament que es justifiquen.

Precisió : l'article únic.1 de l'Ordre HFP/792/2023, de 12 de juliol de 2023 (BOE de 17 de juliol), amb efectes des del 17 de juliol de 2023, ha elevat de 0,19 euros a 0,26 euros per quilòmetre recorregut la quantitat exceptuada de gravamen destinada per l'empresa a compensar les despeses de locomoció de l'empleat o treballador que es desplau fora de la fàbrica, taller, oficina, o centre de treball, per a realitzar el seu treball en comptes diferent sempre que es justifique la realitat del desplaçament.

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

Despeses de manutenció i estada exceptuades de gravamen

a) Concepte

S'exceptuen de gravamen i, per tant, no hauran de computar-se entre els rendiments íntegres del treball, les quantitats percebudes per l'empleat o treballador en concepte de dietes i assignacions per a despeses de viatge destinades a compensar les despeses normals de manutenció i estada en restaurants, hotels i altres establiments d'hostaleria, devengadas per despeses en municipi diferent del lloc del treball habitual del perceptor i del que constituïsca la seua residència.

Quan es tracti de desplaçament i permanència per un període continuat superior a nou mesos en un mateix municipi, no s'exceptuaran de gravamen estes assignacions. A estos efectes, no es descomptarà el temps de vacances, malaltia o altres circumstàncies que no impliquen alteració del destí 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, independentment de l'activitat que es realitze i les característiques d'esta. Criteri fixat pel Tribunal Suprem en la Sentencia núm. 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 següent sobre "*Assignacions per a despeses de manutenció i estada exceptuades de gravamen*".

Important *: a l'efecte 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 de manutenció i estada exceptuades de gravamen

1. Pernoctant en municipi diferent del lloc de treball i de residència del perceptor	Espanya	Estranger
Despeses d'estada, amb caràcter general	L'import de les despeses que es justifiquen	
Despeses d'estada (conductors de vehicles de transporte de mercaderies per carretera sense justificació de despeses)	15 euros/dia	25 euros/dia
Despeses de manutenció	53,34 euros/dia	91,35 euros/dia

2. Sense pernoctar en municipi diferent del lloc de treball i de residència del perceptor	Espanya	Estranger
Manutenció, amb caràcter general	26,67 euros/dia	48,08 euros/dia
Manutenció (personal de vole)	36,06 euros/dia (*)	66,11 euros/dia (*)

Nota als quadres:

(*) Si en 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 2023, el senyor L.G.R. va anar enviat per la seua empresa des del municipi en el que 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 a justificants de les despeses, conserva el bitllet d'anada i tornada d'avió de la qual quantia 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 l'efecte de l'IRPF ?

Solució

Import percebut = 760

Despeses exceptuats de gravamen:

- Locomoció: justificats (bitllet d'avió) = 210
- Estada: justificats (factura de l'hotel) = 195
- Manutenció [(53,34 x 2) + 26,67] = 133,35

- Total = 538,35

Ingressos íntegres fiscalment computables: (760 - 538,35) = 221,65

Funcionaris i empleats amb destinació a l'estranger

Règim d'excessos

En els termes establits en l'article 9.A.3.b) del Reglament de l'IRPF, té la consideració de dieta exceptuada de gravamen l'excés que perceben sobre les retribucions totals que obtindrien, en el supòsit de trobar-se destinats a Espanya, les següents persones amb destinació a l'estranger, sempre que siguen contribuents per l'IRPF.

- Funcionaris públics espanyols.
- Personal al servei de l'Administració de l'Estat.
- Funcionaris i personal al servei d'unes altres Administracions Públiques.
- Empleats d'empreses amb destinació a l'estranger.

***Important** : en estos supòsits no s'exigix el requisit de què 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 IRPF].*

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 en els 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 este excés en la forma prevista en este Reial decret, i la indemnització prevista en l'article 25.1 i 2 del Reial decret 462/2002, de 24 de maig, sobre indemnitzacions per raó del servici.
- En el supòsit de personal al servei de l'Administració de l'Estat amb destinació a l'estranger, l'import exempt serà l'«excés »que perceben sobre les retribucions totals que obtindria per sous, triennis, complements o incentius, en el supòsit de trobar-se destinat a Espanya. A estos efectes, l'òrgan competent en matèria retributiva acordarà les equiparacions retributives que puguen correspondre a este 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, treball, 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 en el Capítol 2.

Per tant, el contribuent pot optar, a l'efectuar la seua declaració d'IRPF, per aplicar el règim d'excessos regulat en l'article 9. A.3.b.2n del Reglament d'IRPF o l'exempció de l'article 7p) de la Llei de l'IRPF. I això independentment del fet que el pagador haguera calculat les retencions a compte de l'IRPF aplicant el règim d'excessos.

Centres de treball mòbils o itinerants

El règim general de dietes i despeses de viatge exceptuats 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 que constituïsca la residència habitual del treballador.

Es considera empresa mòbil o itinerant aquella que, per les característiques pròpies de l'activitat que realitza, requerix un desplaçament necessari dels seus treballadors als llocs on els seus servicis són requerits. La definició de centre de treball mòbil o itinerant està associada amb el desplaçament dels treballadors als diferents llocs en els que 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 en el 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, cal distingir entre:

• Les despeses d'estada, que seguixen la regla general exposada anteriorment (només deduïbles del rendiment íntegre en la mesura en què siguen rescabalats de forma específica per la seua empresa), i

• Les despeses de locomoció i manutenció, a què s'aplica una regla especial conforme a la qual, quan les despeses de locomoció i manutenció no els siguen rescabalats 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:

- Fins el 16 de juliol de 2023: **0,19 euros per quilòmetre recorregut,** més les despeses de peatge i aparcament que es justifiquen.
- Des del 17 de juliol de 2023 **: 0,26 euros per quilòmetre recorregut**, més les despeses de peatge i aparcament que es justifiquen.

Precisió : tinga's en compte que, amb efectes des del 17 de juliol de 2023, l'art.únic.2 de l'Ordre HFP/792/2023, de 12 de juliol de 2023 (BOE de 17 de juliol), eleva de 0,19 euros a 0,26 euros per quilòmetre recorregut la quantitat exceptuada de gravamen per als contribuents que obtinguen rendiments del treball que es deriven de relacions laborals especials de caràcter dependent quan les despeses de locomoció i manutenció no els siguen rescabalats específicament per les empreses als qui presten els seus servicis.

b. **Per despeses de manutenció**.

Desplaçaments en territori espanyol: 26,67 euros diaris.

Desplaçaments a l'estranger: 48,08 euros diaris.

Exemple:

El senyor D.M.M. és contractat per una empresa de Zaragoza com representant de comerç, establint-se una relació laboral especial de caràcter dependent conforme al Reial decret 1438/1985, d'1 d'agost. Les despeses de locomoció, estada i manutenció corren pel seu compte, no sent-li rescabalats de forma específica per l'empresa. La zona assignada per al seu treball està situada al nord de la província de Teruel, efectuant els desplaçaments en el seu propi vehicle.

Al llarg de 2023 ha percebut pels seus servicis un total de 27.400 euros, havent efectuat desplaçaments durant 110 dies en els que ha recorregut un total de 20.000 quilòmetres. Les despeses degudament justificades originats en estos desplaçaments són els següents:

- Despeses d'aparcament = 96
- Despeses d'estada en hotels = 1.500
- Despeses de manutenció en restaurants = 3.300

Determinar l'import dels ingressos íntegres fiscalment computables pel senyor D.M.M. en la seua declaració de l'IRPF de l'exercici 2023.

Solució:

Remuneracions brutes = 27.400

Ingressos no computables:

Despeses de locomoció (20.000 kms x 0,26 euros) = 5.200
Despeses d'aparcament = 96
Despeses de manutenció (26,67 euros x 110 dies) = 2.933,70

Despeses d'estada: (*) --
Total = 8.133,70

Ingressos íntegres fiscalment computables (27.400,00 – 8.133,70) = 19.266,30

Nota l'exemple:

(*)Al no ser-li rescabalats específicament per l'empresa les despeses d'estada, no resulta deduïble quantitat alguna per este concepte.

A l'efecte del còmput de la despesa de locomoció es partix de la presumpció de què la totalitat dels desplaçaments es van realitzar amb posterioritat a l'entrada en vigor de l'Ordre HFP/792/2023, de 12 de juliol (BOE de 17 de juliol), que eleva la quantia exempta per este concepte de 0,19 euros a 0,26 euros per quilòmetre recorregut.(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:

- Este trasllat exigisca el canvi de residència.
- Les quantitats rebudes corresponguen exclusivament a:
  a. Despeses de locomoció i manutenció de l'empleat o treballador i els seus familiars durant el trasllat.
  b. Despeses de trasllat del mobiliari i ensaries.

Exemple:

El mes de març de 2023, el senyor P.L.L. va anar traslladat de lloc de treball per la seua empresa de Madrid a Barcelona, rebent per este trasllat una compensació per un import de 3.000 euros. Com a justificants de les despeses del trasllat conserva:

- Factura de l'empresa de mudances per un import de 1.293 euros.
- km recorreguts: 600 (el seu cònjuge i ell van viatjar amb el seu propi automòbil, sense pernoctar).

Solució:

Import rebut: 3.000,00

Import exonerat de gravamen.

- Despeses de locomoció: (600 km x 0,19) = 114,00
- Despeses de manutenció sense pernoctar (26,67 x 2) = 53,34
- Factura de mudança: 1.293,00
- Total: 1.460,34

Ingressos íntegres fiscalment computables (3.000,00 – 1.460,34) = 1.539,66 (*)

Nota a l'exemple:

(*) Sobre esta quantitat procedirà aplicar una reducció del 30 per 100, al 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 que preveu el Reial decret 385/1996, d'1 de març, pel qual s'establix el règim retributiu i indemnitzatori de l'acompliment de les funcions del jurat (BOE 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 el que estableix 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 en la base imposable

Esquema general

Fase 1a:

(+) Import íntegre meritat (retribucions dineràries).

(+) Valoració fiscal més ingrés a compte no repercutit (retribucions en especie).

(+) 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 col·legis d'orfes o institucions similars.
- Quotes satisfetes a sindicats i 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.

Unes altres despeses:

a. Quantia fixa aplicable amb caràcter general: 2000 euros.
b. Incremente per mobilitat geogràfica.
c. Incremente per a treballadors actius amb discapacitat.

(=) Rendiment net del treball.

Fase 3a:

(-) Reducció dels rendiments acollits al règim especial "XXXVII Copa Amèrica Barcelona".

(-) Reducció per obtenció de rendiments de treball (només per a contribuents amb rendiments nets de treball inferiors a 19.747,50 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 han de computar-se 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 de l'IRPF practicades sobre estos rendiments.

> A l'efecte de complimentar l'autoliquidació, si els rendiments es perceben en una unitat monetària diferent de l'euro hauran de convertir-se en esta última moneda aplicant el tipus de canvi oficial. A estos efectes, i segons el que disposa l'article 36 de la Llei 46/1998, de 17 de desembre de 1998, sobre introducció de l'Euro, tindrà la consideració de canvi oficial de la moneda nacional enfront d'unes 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 especie han de computar-se 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 al 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 aplicable 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 de l'IRPF pot originar en aquells rendiments 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 cadascun dels següents requisits:

- Que els rendiments tinguen un període de generació **superior a dos anys.**

El període de generació del rendiment ha d'entendre's com el temps transcorregut des de l'inici de l'existència del dret a percebre el rendiment fins que este es materialitza, produint-se la meritació del rendiment. El període de generació així entés ha de ser superior a dos anys, computats de data a data.

- Que els rendiments s'imputen en **un únic** període impositiu.
- Que en el termini dels **cinc períodes impositius anteriors** a aquell en el que resulten exigibles, el contribuent no haguera 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, comú o especial

Quan es tracti d' indemnitzacions derivades de l'extinció d'una relació laboral, comú 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 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, entreu el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos.

  A estos efectes, hauran de tindre's en compte, com a períodes impositius de fraccionament, tots aquells en els que es perceba la indemnització, inclosos els exercicis en els que 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, a què haguera aplicat la reducció prevista en este apartat.

Vegeu el quadre sobre "acomiadaments col·lectius: indemnització exempta, reducció per irregularitat del 30 per 100 de l'import no exempt i rescate anticipat".

Règim transitori:

Normativa: Disposició transitòria vint-i-cinquena Llei IRPF

- **Per a rendiments que es vingueren percebent de forma fraccionada amb anterioritat a 1 de gener de 2015 i NO procedisquen d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral, comú 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, comú 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'uns altres òrgans representatius).

2. Ha de tractar-se de **rendiments que es vingueren percebent de forma fraccionada amb anterioritat a 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 de l'IRPF, en 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 cadascuna de les fracciones 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, entreu el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos.

No obstant això, quan es tracti de **rendiments derivats de compromisos adquirits amb anterioritat 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 d'esta 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 amb anterioritat a 1 d'agost de 2014 de la relació mercantil amb administradors i membres dels Consells d'Administració, i altres membres d'uns 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'uns 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, entreu 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 amb anterioritat 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 el que s'exerciten, el contribuent haguera obtingut altres rendiments amb període de generació superior a dos anys als que 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 IRPF

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 de l'IRPF considera rendiments del treball obtinguts de forma notòriament irregular en el temps exclusivament els següents:

1. Les quantitats satisfetes per l'empresa als empleats amb motiu del **trasllat a un altre centre de treball**, que excedisquen els imports prevists en l'article 9 del Reglament de l'IRPF.

   Pel que fa a les quantitats exonerades de gravamen vegeu este supòsit en l'apartat Regles especials, de les "Despeses de manutenció i estada" d'este Capítol.

2. Les indemnitzacions derivades dels règims públics de Seguretat Social o Classes Passives, així com les prestacions satisfetes per col·legis d'orfes i institucions similars, en els supòsits de **lesions no invalidants**.

3. Les prestacions satisfetes per **lesions no invalidants o incapacitat permanent,** en qualsevol dels seus graus, per empreses i per ens públics.

4. Les **prestacions per defunció; i les despeses per sepeli** o enterre que excedisquen el límit declarat exempt de treballadors o funcionaris, tant les de caràcter públic com les satisfetes per col·legis d'orfes i institucions similars, empreses i per ens públics.

   Vegeu en el Capítol 2, l'exempció relativa a les prestacions percebudes per enterre o sepeli.

5. 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**.

6. Les quantitats satisfetes per l'empresa als treballadors per la **resolució, de mutu acord, de la relació laboral**.

7. 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 a estes.

3. Límit general: import màxim del rendiment al que 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 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'aquella naturalesa.

4. Límits específics

4.1. Per a rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comú o especial o de la relació mercantil amb administradors i membres dels Consells d'Administració i altres membres d'uns altres òrgans representatius

Sense perjudici del límit general anual conjunt de 300.000 euros, en els casos d'extinció de la relació laboral, comú o especial, o de la relació mercantil amb administradors i membres dels Consells d'Administració, i altres membres d'uns altres òrgans representatius, o d'ambdues, produïdes a partir d'1 de gener de 2013 en les que 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 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 d'1.000.000 euros	0 euros

Nota al quadre:

(*) **RT** = suma aritmètica de tals rendiments del treball procedents d'una mateixa empresa, o d'unes altres empreses del grup independentment del nombre de períodes impositius als que 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 pròpia empresa o d'unes altres empreses del grup de societats en les que concórreguen les circumstàncies previstes en l'article 42 del Codi de Comerç, **independentment del nombre de períodes impositius als que 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 amb anterioritat a 1 de gener de 2013 (disposició transitòria vint-i-cinquena de la Llei de l'IRPF).*

Tinga's en compte també que, tractant-se de rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comú o especial, a l'efecte 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 anar acomiadat el 3 de gener de 2023. Com a conseqüència del que és anterior ha percebut de l'empresa una indemnització de 550.000 euros dels que 200.000 euros corresponen a la quantia establida amb caràcter obligatori en l'Estatut dels Treballadors per a l'acomiadament improcedent. Calcular la reducció aplicable.

Solució :

Import rebut: 550.000

Import exonerat de gravamen: 180.000

El menor de:

a. Import establit com a obligatori per l' Estatut dels Treballadors: 200.000
b. Import màxim indemnització exempta: 180.000

Ingressos íntegres fiscalment computables (550.000 – 180.000) = 370.000

Nota: els excessos indemnitzatoris sobre el límit exempt (açò és, els 370.000 euros) estan sotmesos a tributació com a rendiments del treball.

Reducció aplicable (30% s/ 300.000) = 90.000

Nota: al 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 amb anterioritat a 1 de gener de 2015), sense perjudici de l'aplicació del límit anual conjunt (300.000 euros), serà aplicable el límit previst en l'article 18.2.b) 1r de Llei de l'IRPF **en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014**.

Este límit consistia en què 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 l'IRPF, que serà de 22.100 euros, pel nombre d'anys de generació del rendiment.

Pel que fa al salari mitjà anual del conjunt de declarants de l'IRPF, vegeu la disposició transitòria setzena del Reglament de l'IRPF.

Este límit es duplicava quan estos rendiments complien els següents requisits:

1. Les accions o participacions adquirides es mantingueren, com a mínim, durant tres anys, a comptar des de l'exercici de l'opció de compra.

2. L'oferta d'opcions de compra es realitzés en les mateixes condicions a tots els treballadors de l'empresa, grup o subgrups d'empresa.

En els plans generals d'entrega d'opcions de compra sobre accions o participacions, l'incompliment del requisit de manteniment de les accions o participacions adquirides, com a mínim, durant tres anys, motivarà l'obligació de presentar una autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, en el termini que mitjance entre la data en què s'incomplisca el requisit i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produïsca este incompliment (disposició transitòria dissetena del Reglament de l'IRPF).

B) Prestacions en forma de capital derivades de règims públics de previsió social

Normativa: Art. 18.3 Llei IRPF i 12.3 Reglament IRPF

Els contribuents 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 exemptes per situacions d'incapacitat, jubilació, accident, malaltia, viduïtat o 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 sentencia 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 de l'IRPF. Vegeu la Resolució del Tribunal Economicoadministratiu (TEAC) d'1 de juny de 2020, Reclamació número 00/03228/2019, recaiguda en recurs d'alçada per a la unificació de criteri.

D'acord amb l'anterior, la reducció de l'article 18.2 de la Llei de l'IRPF resulta operativa pel que fa a les pensions i havers passius dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives i altres prestacions públiques per situacions d'incapacitat, jubilació, accident, malaltia, viduïtat, o similars, quan vengen reconegudes per sentencia judicial i comprenguen més de dos anys.

b. Les prestacions percebudes pels **beneficiaris de mutualitats generals obligatòries de funcionaris, col·legis d'orfes i altres entitats similars**.

En el cas de prestacions mixtes, que combinen rendes de qualsevol mena 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, excepte 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 amb posterioritat a 1 de gener de 2015, 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 esta data (31 de desembre de 2006), així com per les primes ordinàries previstes en la pòlissa original del contracte satisfetes amb posterioritat a esta data.

> L'anterior també haurà d'entendre's aplicable a les prestacions derivades de contingències esdevingudes a partir d'1 de gener de 2015 que corresponen a assegurances col·lectives contractats amb anterioritat 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 amb motiu de cada renovació, pròrroga o alteració. Criteri fixat pel Tribunal Suprem en la Sentencia núm. 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 supòsits següents:

- Quan corresponguen a primes satisfetes amb més de dos anys d'antelació a la data en què es perceben.
- Quan es tracti de prestacions per invalidesa, siga qual 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 han d'aplicar-se 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, si escau, 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 tracti 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. Este període mig és el resultat de calcular el sumatori de les primes multiplicades pel seu nombre d'anys de permanència i dividir-ho entre la suma total de les primes satisfetes. És a dir:

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

En el cas que hagueren existit **primes periòdiques o extraordinàries**, a l'efecte de determinar la part del rendiment total obtingut que correspon a cada prima, es multiplicarà este 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 anar satisfeta fins el 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 anar satisfeta fins el cobrament de la percepció. És a dir:

Prima x núm. anys transcorreguts des del seu pagament fins el cobrament/--StartFragment--> ∑--EndFragment--> (cada prima x núm. anys transcorreguts des del seu pagament fins el cobrament)

Finalment indicar que este règim fiscal també resulta aplicable als contractes d'assegurança col·lectiva que instrumenten l'exteriorització de compromisos per pensions pactades en convenis col·lectius d'àmbit supraempresarial baix la denominació "premis de jubilació" o d'altres, que consistisquen en una prestació pagadora per una sola vegada en el moment de la cessació 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'uns 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 amb posterioritat 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 esta 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 supòsits següents:

- Quan hagen transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.
- Quan corresponguen a prestacions per invalidesa, siga qual 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) en l'exercici en el que s'esdevinga la contingència corresponent i en els dos exercicis següents, i no només en un exercici, per la part que corresponga a les aportacions realitzades fins el 31 de desembre de 2006. Vegeu la Resolució del Tribunal Economicoadministratiu 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 el 31 de desembre de 2006 (per a les prestacions derivades de contingències esdevingudes amb posterioritat a 1 de gener de 2013), tret d'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 de l'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 amb anterioritat al 31 de desembre de 2006, amb inclusió de la seua rendibilitat, i quin correspon a aportacions realitzades amb posterioritat a esta data.

C 3. Límits temporals per a l'aplicació de les reduccions del règim transitori

Normativa: Disposició transitòria onzena.3 i disposició transitòria dotzena.4 Llei IRPF

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 a què les prestacions es perceben en forma de capital en l'exercici en què s'esdevinga la contingència corresponent, o en els dos exercicis següents.

Atenció: *si la contingència de jubilació s'ha produït el 2023 podrà aplicar-se el règim transitori a les prestacions que es perceben aquell exercici i en els dos següents.*

A estos efectes ha d'entendre's que, amb caràcter general, la contingència de jubilació s'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 defunció del partícip, serà l'exercici en què s'esdevinga la defunció el que determine el límit temporal d'aplicació de la reducció, sempre que es complisquen els requisits.

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

Cuadros 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 tinguen un període de generació superior a 2 anys. • Que els rendiments s'imputen en un únic període impositiu. • Que en el termini dels 5 períodes impositius anteriors a aquell en el que resulten exigibles el contribuent no haguera obtingut altres rendiments amb període de generació superior a dos anys als que haguera aplicat la reducció.	• Les quantitats satisfetes per l'empresa als empleats amb motiu del trasllat a un altre centre de treball, que excedisquen els imports prevists en 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 col·legis 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 defunció, i les despeses per sepeli o enterre que excedisquen el límit declarat exempt, de treballadors o funcionaris, tant les de caràcter públic com les satisfetes per col·legis 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.
Per a rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comú o especial: • Es considerarà com a període de generació el nombre d'anys de servici 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, entreu 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, a què haguera aplicat la reducció prevista en este apartat.	
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, comú o especial, o de la relació mercantil.	

Rendiments amb període de generació superior a dos anys, diferents dels derivats de sistemes de previsió social: Reducció del 30%	Rendiments qualificats reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps: Reducció del 30%
• Per a rendiments percebuts de forma fraccionada derivats de l'extinció anterior a 1 d'agost de 2014 de la relació mercantil amb administradors i membres dels Consells d'Administració, i altres membres d'uns 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, comú o especial o de la relació mercantil amb administradors i membres dels Consells d'Administració i altres membres d'uns altres òrgans representatius:

  El límit sobre el qual aplicar la reducció en funció de la quantia dels rendiments de treball irregulars obtinguts serà:

  - Fins 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 d'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 mitjà anual del conjunt dels declarants en l'IRPF (22.100 euros), pel nombre d'anys de generació del rendiment, podent duplicar-se este 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 amb posterioritat 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 el 31 de desembre de 2006**, així com les primes ordinàries previstes en la pòlissa original satisfetes amb posterioritat a esta data.	**Aportacions empresarials no imputades als treballadors** La reducció s'aplica sobre la prestació percebuda.	**Reducció 40 per 100** en els supòsits següents: Prestacions per invalidesa. Prestacions corresponents a primes satisfetes amb més de dos anys d'antelació a la data en què es perceben.	El règim transitori serà aplicable, si escau, a les prestacions percebudes **en l'exercici en el que s'esdevinga la contingència corresponent, o en els dos exercicis següents.** *Si la prestació en forma de capital es percep una vegada finalitzats estos terminis, el contribuent no podrà aplicar reducció alguna per este concepte*
		Aportacions empresarials imputades als treballadors La reducció s'aplica sobre: (+) Prestació percebuda (–) Contribucions empresarials imputades al treballador (–) Aportacions, si escau, efectuades pel mateix treballador	**Reducció 75 per 100** en els supòsits següents: • Rendiments corresponents a primes amb més de cinc anys d'antelació. • Prestacions invalidesa permanent absoluta o gran invalidesa.	
			Reducció 40 per 100 en els supòsits següents: • 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 amb posterioritat 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 el 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 qual siga el període de temps transcorregut des de la primera aportació. **Reducció 50 per 100 per a:** Prestacions percebudes en forma de capital per persones amb discapacitat dels sistemes de previsió social constituïts a favor seu, sempre que hagueren transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.	El règim transitori serà aplicable, si escau, a les prestacions percebudes **en l'exercici en el que s'esdevinga la contingència corresponent, o en els dos exercicis següents.** *Si la prestació en forma de capital es percep una vegada finalitzats estos terminis, el contribuent no podrà aplicar reducció alguna per este concepte*

Quadre: acomiadaments col·lectius: indemnització exempta, reducció per irregularitat del 30 per 100 de l'import no exempt i rescate anticipat

Atenció: *el quadre es referix a la extincion de la relació laboral per acomiade col·lectiu realitzat de conformitat amb el que disposa l'article 51 de l'Estatut dels Treballadors (que es coneixen com Expedient de Regulació d'ocupació d'extinció-ERO-), període del qual de consultes s'haja iniciat amb posterioritat a 1 d'agost de 2008.*

Indemnització exempta-Art. 7.e) Llei IRPF -	Reducció per irregularitat del 30% de l'import no exempt-Art. 18.2 Llei IRPF -	Rescate anticipat en forma de capital de plans de pensions per desocupació i aplicació de la reducció del 40% de la DT 12a Llei IRPF
La menor de: a) 180.00 euros b) La quantia que corresponga en funció del contracte del treballador afectat per l'acomiadament col·lectiu: • **Per a contractes posteriors al 12-02-2012:** 33 dies per any de servici, amb un màxim de 24 mensualitats. • **Per a contractes anteriors a 12-02-2012 (DT 22a Llei IRPF** : 45 dies per any de servici des de la data d'inici del contracte fins el 12 de febrer de 2012 i 33 dies per any de servici pel període comprés entre el 12 de febrer de 2012 i la data de l'acomiadament. L'import **no podrà ser superior** a **720 dies de salari**, fora que el càlcul de la indemnització pel període anterior al 12 de febrer de 2012 resultara un nombre de dies superior, cas en què s'aplicarà este com a import indemnitzatori màxim, sense que este import puga ser superior a **42 mensualitats.**	Per això es considerarà com a període de generació el **nombre d'anys de servici** del treballador. Estos rendiments **poden cobrar-se** : • d'una sola vegada o • de forma fraccionada (quan núm. d'anys de generació ÷ entre el núm. de períodes de fraccionament siga > a 2) Han de tindre's en compte tots els exercicis en els que es perceba la indemnització, inclosos els corresponents a la indemnització estiga exempta. Es pot aplicar la reducció, encara que en els 5 últims exercicis anteriors s'haguera aplicat esta reducció. **Límit de la reducció** :	**Reducció** : 40 per 100 • Si la prestació es percep en forma **de capital per la totalitat de l'import** del pla, podrà aplicar-la a la part de la prestació que corresponga a aportacions realitzades fins el 31-12-2006. • Si la prestació es percep **en forma mixta**, combinant rendes de qualsevol mena amb un pagament en forma de capital, podrà aplicar-se la citada reducció a la part de la prestació que es cobre en forma de capital, en els termes exposats per a la prestació en forma de capital. **Límits temporals:** podrà aplicar-se a totes les quantitats percebudes en forma de capital (pagament únic) en l'exercici en el que s'esdevinga la contingència corresponent i en els dos següents. Resolució del TEAC en unificació de criteri (núm. 00/08719/2021/00/00). Si es té diversos plans podrà, per tant, rescatar-se cadascun en forma de capital en un exercici diferent dins del citat termini. **Contingències a tindre en compte per al rescate anticipat en cas de desocupació :** **1. Supòsit d'acomiade col·lectiu com contingència assimilable a la jubilació.** Si les especificacions del pla de pensions preveuen el pagament anticipat de la prestació corresponent a la jubilació en els

Indemnització exempta-Art. 7.e) Llei IRPF -	Reducció per irregularitat del 30% de l'import no exempt-Art. 18.2 Llei IRPF -	Rescate anticipat en forma de capital de plans de pensions per desocupació i aplicació de la reducció del 40% de la DT 12a Llei IRPF
	El límit sobre el qual aplicar la reducció està en funció de la quantia de la indemnització no exempta obtinguda: • **Fins 700.000 euros:** 300.000 euros. • **Entre 700.000,01 i 1.000.000 euros** : 300.000 - (Total indemnització no exempta - 700.000). • **Més d'1.000.000 euros:** 0 euros.	casos d'acomiade col·lectiu (*), quan es produïsca l'acomiadament col·lectiu i el treballador **passe a situació legal de desocupació,** en aquell moment (passe a situació d'atur) es considera produïda la contingència de jubilació sigui quin sigui la seua edat, a l'efecte del rescate anticipat i del còmput dels terminis per a aplicar la reducció. **2. Supòsit de desocupació de llarga durada** (contingència no lligada directamenete a l'existència d'un acomiadat col·lectiu) Quan, **no donant-se el supòsit 1 anterior**, es contemple esta contingència expressament en el pla de pensions col·lectiu, es permet el rescate anticipat i s'inicia el còmput dels terminis per a aplicar la reducció. Per tant, si es dóna el supòsit anterior (l'1r) no procedix rescate anticipat en este cas. **S'exigixen els següents requisits:** trobar-se en situació legal de desocupació, haver esgotat les prestacions per desocupació en el seu nivell contributiu o no tindre dret a elles i estar inscrit com a demandant de treball.

(*) Tinga's en compte que les especificacions del pla de pensions poden preveure el pagament anticipat de la prestació corresponent a la jubilació també quan el treballador passe a situació legal de desocupació en els casos contemplats en els articles 49.1.g) [per defunció, jubilació o incapacitat de l'empresari], 52 [per causes objectives] i 57 [procediment concursal] de l'Estatut dels Treballadors (ET).(Tornar)

Fase 2a: Determinació del rendiment net

Normativa: Article 19 Llei IRPF

Despeses deduïbles de l'article 19 de la Llei de l'IRPF

Una vegada determinat el rendiment íntegre del treball, ha de procedir-se a la deducció de les despeses que la Llei de l'IRPF qualifica de deduïbles per a determinar el rendiment net. A estos efectes tenen la consideració de despeses fiscalment deduïbles exclusivament els següents:

a. Les cotitzacions a la Seguretat Social o a mutualitats generals obligatòries de funcionaris.

> ***Atenció:*** *també tindran la consideració de despesa deduïble per a la determinació del rendiment net del treball les cotitzacions a sistemes que, segons la normativa del país de procedència, siguen anàlegs a la Seguretat Social o a les Mutualitats en uns altres Estats i es realitzen amb motiu del desenvolupament del seu treball per compte aliè en este país, sempre que les cotitzacions estiguen vinculades directament als rendiments íntegres del treball declarats en l'IRPF.*

b. Les detraccions per drets passius.

c. Cotitzacions als col·legis 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 als fins essencials d'estes institucions, i amb el límit de 500 euros anuals (Vegeu art. 10 Reglament IRPF).

e. Les despeses de defensa jurídica derivats directament de litigis suscitats en la relació del contribuent amb la persona de la que rep els rendiments, amb el límit de 300 euros anuals.

   El concepte de defensa jurídica es delimita al voltant de la intervenció de professionals del Dret que defensen els interessos del contribuent (perceptor de rendiments del treball) en els desacords o disconformitats que puga tindre amb la persona de qui percep els rendiments. Per tant, només els honoraris d'estos professionals seran els que es consideren inclosos en este concepte de despesa i sempre dins del límit dels 300 euros anuals.

f. Unes 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 IRPF

Atenció: *les despeses deduïbles de l'article 19.2.f) de la Llei de l'IRPF s'apliquen per unitat familiar en el supòsit de tributació conjunta.*

Baix este concepte s'inclouen les següents quantitats deduïbles com a despeses:

a. Per obtenció de rendiments

2000 euros anuals, amb caràcter general, per a tots els contribuents que obtinguen rendiments de treball.

b. Incremente per mobilitat geogràfica

- La quantia anterior **s'incrementarà 2000 euros anuals addicionals** quan es tracti de contribuents en els qui concórreguen els requisits que a continuació s'enumeren:

  1. Que es tracti de desocupats 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 de l'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 que 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, a l'aplicar-se el mateix en l'exercici en el que es produïsca el canvi de residència i en el següent, el límit ha de calcular-se individualment a cada un dels dos exercicis i vindrà determinat pel rendiment íntegre del treball que ha generat les esmentades despeses a cada un d'ells, una vegada aplicada, si escau, la reducció del 30 per 100 sobre rendiments íntegres generats en més de dos anys o que siguen notòriament irregulars corresponent a aquell rendiment i minorat el seu import, en cada període impositiu, tant per la resta de despeses deduïbles vinculats exclusivament a tal rendiment, com per la part proporcional dels restants despeses deduïbles que corresponga a la durada del contracte de treball acceptat. De no obtindre's rendiment del treball algun en el segon exercici del treball que va motivar el canvi de residència, la quantitat a computar de la despesa deduïble en este exercici serà zero.

- L'import de 2000 euros anuals addicionals **s'aplicarà durant el període impositiu en el que es produïsca el canvi de residència i en el següent**.

Si en tributació conjunta hi ha més d'un contribuent amb dret a aplicar la despesa deduïble per aquell concepte, l'import total que podrà ser objecte de deducció serà de 2000 euros, amb el límit dels rendiments nets del treball derivats dels llocs de treball acceptats per tots els contribuents que tinguen dret a l'aplicació d'aquella despesa.

c. Incremente per a treballadors actius amb discapacitat

Tractant-se de persones amb discapacitat que obtinguen rendiments del treball com a 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 en el Capítol 14.

Grau de discapacitat	Quantia (euros)
Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100	3.500
Igual o superior al 65 per 100 o que acrediten necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, encara que no assolisquen el 65 per 100 de discapacitat	7.750

Per a l'aplicació d'estes despeses deduïbles en concepte de treballador actiu amb discapacitat es requerix que concórreguen simultàniament, durant qualsevol dia del període impositiu, les següents circumstàncies:

1. Ser treballador en actiu.

Per l'expressió"treballador en actiu" recollida en l'article 19.2.f) de la Llei de l'IRPF ha d'entendre's la d'aquell que percep rendiments de treball com a conseqüència de la prestació efectiva dels seus servicis retribuïts, per compte aliè 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 de desocupació, que desenvolupe una activitat econòmica, que estiga prejubilat, etc.

S'equiparen les persones que perceben una prestació per incapacitat laboral transitòria amb els treballadors actius. Sentencia del Tribunal Suprem núm. 1381/2020, de 22 d'octubre (ROJ : STS 3518/2020).

D'igual 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 només dia del període impositiu, perceptor de rendes del treball per la prestació efectiva de servicis (que poden ser a temps parcial) retribuïts, per compte aliè (de caràcter fix o temporal), dins de l'àmbit d'organització i direcció d'una altra persona (física o jurídica). Sentencia del Tribunal Suprem núm. 1356/2020, de 20 d'octubre (ROJ : STS 3265/2020).

2. Tindre el grau de discapacitat exigit, que haurà d'acreditar-se conforme al que preveu l'article 72 del Reglament de l'IRPF.

A estos efectes en l'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 haurà d'efectuar-se 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 retire per incapacitat permanent per al servici o inutilitat.

Igualment, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent, quan es tracti de persones de la qual incapacitat siga declarada judicialment, encara que no assolisca este 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 en l'exercici de la seua capacitat jurídica, les referències realitzades a la incapacitació judicial, s'estenen a les resolucions judicials en les que s'establix la curatela representativa de les persones amb discapacitat.*

En el supòsit de tributació conjunta d'unitats familiars en les que existisquen diversos treballadors actius que tinguen la consideració de persona amb discapacitat, l'import total de la despesa deduïble per aquell concepte serà la **quantia que corresponga al contribuent amb major 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'unes altres despeses diferents

Les despeses deduïbles en concepte d'unes altres despeses diferents tindran com a límit el rendiment íntegre del treball que ha generat les esmentades despeses, una vegada aplicades si escau les reduccions de l'article 18 de la Llei de l' IRPF corresponents a aquell rendiment, i minorat a la resta de despeses deduïbles establits en l'article 19 de la Llei de l'IRPF que corresponen, exclusiva o proporcionalment, a aquells rendiments.

A l'efecte de l'aplicació d'este límit, quan el contribuent obtinga en el mateix període impositiu rendiments derivats d'un treball que permeta computar un major despesa deduïble 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 incrementats regulats en els paràgrafs segon i tercer de la lletra f) de l'article 19.2) de la Llei d'IRPF és el rendiment íntegre vinculat a ells, una vegada aplicades si escau les reduccions de l'article 18 de la Llei de l'IRPF, menys les despeses deduïbles vinculats 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 els que concórreguen les circumstàncies de treballador en actiu i amb discapacitat.

En 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 2023 va estar treballant el mes de gener en una empresa obtenint uns rendiments nets de 1.000 euros. Posteriorment, va estar desocupat fins el mes desembre en el que 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 desocupat va estar inscrit en l'oficina d'ocupació i va cobrar 6.000 euros.

Determinar les despeses deduïbles en concepte d'incremente per mobilitat geogràfica i per treballador actiu amb discapacitat.

Solució

Import total de les despeses deduïbles per ambdós conceptes (2000 + 3.500) = 5.500

Per mobilitat geogràfica: 2000

Per treballador actiu amb discapacitat: 3.500

Límit de les despeses incrementats (1.000 + 800) (1) = 1.800

Import a deduir (2) = 1.800

Notes a l'exemple:

(1) Els rendiments nets totals corresponents a mobilitat geogràfica i treballador actiu amb discapacitat: 1.000 euros del mes de gener i 800 euros pel lloc de treball que li ha exigit traslladar la 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 nada 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 dels rendiments acollits al règim especial "XXXVII Copa Amèrica Barcelona”

Normativa: Disposició final trenta-sisena Llei 31/2022, de 23 de desembre

Les persones físiques que adquirisquen la condició de contribuents per l'IRPF com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol amb motiu de l'esdeveniment “XXXVII Copa Amèrica Barcelona”, podran aplicar una reducció del 65 per 100 sobre la quantia dels rendiments nets del treball que perceben de l'entitat organitzadora o dels equips participants en la “XXXVII Copa Amèrica Barcelona”, durant la celebració d'este esdeveniment i en la mesura en què estiguen directament relacionats amb la seua participació en el mateix.

No obstant això, no es consideraran obtingudes a Espanya estes rendes quan es perceben per persones físiques que no siguen residents a Espanya.

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 **19.747,5 euros**, sempre que no tinguen rendes, excloses les exemptes, diferents de les del treball superiors a **6.500 euros**, minorarà el rendiment net del treball en les següents quanties:

Rendiment net positiu	Import de la reducció
14.047,5 euros o menys	6.498 euros
Entre 14.047,5 i 19.747,5 euros	6.498 - [1,14 x (RNT - 14.047,5)] (*)
(*) 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 de l'IRPF (Tornar)	

Novetat 2023: *tinga's en compte que per a l'exercici 2023 s'ha augmentat tant l'import màxim de la reducció per obtenció de rendiments del treball (que passa de 5.565 euros anuals a 6.498 euros anuals) com el llindar dels rendiments nets de treball que permeten aplicar esta reducció (que s'eleva de 16.825 euros fins 19.747,5 euros).*

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 han de computar-se pel seu import net, açò és, una vegada deduïts les despeses, però sense aplicació de les reduccions corresponents.

En el supòsit de **tributació conjunta** d'unitats familiars en les que diversos 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, si escau, de les rendes diferents de les del treball, sense que procedisca 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 que disposa l'article 11.2 de la Llei de l'IRPF, els rendiments del treball corresponen exclusivament a la **persona que, amb el seu esforç, 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 favor del qual estiguen reconeguts**.

> Per tant, les prestacions derivades dels plans de pensions tributen en l'IRPF exclusivament en sede del beneficiari, com a 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 el que siguen exigibles pel seu perceptor.

Regles especials

A. Rendiments pendents de resolució judicial

Normativa: Art. 14.2 a) Llei IRPF

Quan no s'haguera satisfet la totalitat o part d'una renda, per trobar-se pendent de resolució judicial la determinació del dret a la seua percepció o la seua quantia, els imports no satisfets s'imputaran al període impositiu en què aquella adquirisca fermesa.

> Malgrat el que s'ha esmentat anteriorment, si els rendiments del treball no es perceben en l'exercici en què haja adquirit fermesa la resolució judicial, no procedirà incloure'ls en la declaració corresponent a este exercici, sinó que, per aplicació de les normes relatives als "endarreriments" que es comenten a continuació, hauran de declarar-se els mateixos mitjançant l'autoliquidació complementària corresponent a l'exercici en el que la resolució judicial va adquirir fermesa. Esta declaració ha de realitzar-se 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 per l'IRPF.

Si més no, 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. Endarreriments

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 anaren exigibles, hauran de declarar-se quan es perceben, però imputant-los al període en què van anar exigibles, mitjançant la corresponent autoliquidació complementària, sense sanció ni

interessos de demora ni recarregue algun.

L'autoliquidació es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es perceben els endarreriments i el final del termini immediat següent de presentació d'autoliquidacions per l'IRPF.

Així, si els endarreriments es perceben entre l'1 de gener de 2024 i l'inici del termini de presentació de les declaracions de l'IRPF corresponent a l'exercici 2023, l'autoliquidació complementària haurà de presentar-se durant este any abans de finalitzar este termini de presentació (fins el 30 de juny de 2024), fora que es tracti d'endarreriments de l'exercici 2023, cas en què s'inclouran en la pròpia autoliquidació d'este exercici.

Per als endarreriments que es perceben amb posterioritat a la fi del termini de presentació de declaracions de l'exercici 2023 (30 de juny de 2024), l'autoliquidació complementària haurà de presentar-se en el termini existent entre la percepció dels endarreriments i el final del termini de declaració de l'exercici 2024.

Vegeu respecte d'això la regularització mitjançant presentació d'autoliquidació complementària en cas de "Percepció d'endarreriments de rendiments de treball" del Capítol 18.

Pel que fa al cas, 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 finalitze el termini reglamentari per a presentar la corresponent declaració o autoliquidació”. Per tant, el còmput del termini de prescripció no s'inicia fins la finalització del citat termini per a presentar la declaració complementària.

***Important** : l'autoliquidació complementària haurà d'ajustar-se 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 la bestreta a compte dels mateixos a mesura que vagen meritant-se els drets.

Per a estos casos (bestretes a compte derivats de la cessió de l'explotació de drets d'autor que es vagen que s'ha de meritar al llarg de diversos anys) el percentatge de retenció, des del 7 de desembre de 2023, és del 7 per 100. Art. 101 Reglament IRPF.

***Atenció** : si el contribuent opta per imputar la bestreta a compte a mesura que vagen meritant-se els drets d'autor haurà de marcar la casella [0002] de la declaració.*

D. Rendimientos estimats del treball

Normativa: Art. 14.2 f) Llei IRPF

Els rendiments estimats del treball han d'imputar-se al període impositiu en què s'haja realitzat la prestació del treball o servici que genera estos rendiments.

E. Els rendiments del treball en especie derivats de l'entrega d'accions o participacions d'una empresa emergent

Normativa: Art. 14.2 m) Llei IRPF

Els rendiments del treball en especie derivats de l'entrega d'accions o participacions d'una empresa emergent a les que es referix la Llei 28/2022, de 21 de desembre, de foment de l'ecosistema de les empreses emergents, que, complint els requisits establits en l'article 42.3.f) de la Llei de l'IRPF no estiguen exempts per superar la quantia prevista en este article, s'imputaran durant el període impositiu en el que concórrega alguna de les següents circumstàncies:

- Que el capital de la societat siga objecte d'admissió a negociació en borsa de valors o en qualsevol sistema multilateral de negociació, espanyol o estranger.
- Que es produïsca l'eixida del patrimoni del contribuent de l'acció o participació corresponent.

No obstant això, transcorregut el termini de deu anys a comptar des de l'entrega de les accions o participacions sense que s'haja produït alguna de les circumstàncies assenyalades anteriorment, el contribuent haurà d'imputar els rendiments del treball a què es referix esta apartat a tals accions o participacions, durant el període impositiu en el que s'haja complit el referit termini de deu anys.

Vegeu dins de “Rendiments de treball en especie exempts” d'este capítol, l'exempció per “Entrega als treballadors d'accions o participacions de la pròpia empresa”.

F. Prestacions derivades de plans de pensions

Els rendiments del treball derivats d'estes prestacions han d'imputar-se al període impositiu en què es perceben, encara que este no corresponga amb aquell en el que es va produir la contingència.

Cas pràctic

El 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 anar acomiadat el 12 de març de 2023. Este acomiade va anar qualificat judicialment d'improcedent. Les dades facilitades per l'empresa en el corresponent certificat de retencions i ingressos a compte de l'IRPF són els següents:

Retribucions ordinàries (ingressos íntegres dineraris): 8.100,00

Indemnització per acomiade: 75.000,00

Retencions IRPF : 0,00

Descomptes: Cotitzacions a la Seguretat Social: 610,00

El senyor L.M.H. té dret a dos anys de prestació d'atur a partir del dia 1 d'abril de 2023; tanmateix, per tal d'integrar-se en una cooperativa de treball associat, decidix acollir-se a la modalitat de pagament únic per al cobrament d'esta prestació, ascendint la quantitat percebuda a 16.800 euros.

Els restants rendes no exemptes de l'IRPF obtinguts pel contribuent l'any 2023 van ascendir a 5.500 euros.

Determinar el rendiment net reduït del treball, tenint en compte que, per al càlcul de la indemnització per acomiade o cessació del treballador fins la quantia establida com a obligatòria en 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 acomiade.

Al tractar-se d'un acomiade improcedent produït el 12 de març de 2023, per a determinar la indemnització exempta, ha de tindre's en compte que la disposició transitòria onzena.2 del Reial decret legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors (BOE de 24 d'octubre).

Esta disposició transitòria onzena.2 del text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors establix que la indemnització per acomiade improcedent dels contractes formalitzats amb anterioritat 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 esta data, prorratejant-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, fora que del càlcul de la indemnització pel període anterior al 12 de febrer de 2012 resultara un nombre de dies superior, cas en què s'aplicarà este com a import indemnitzatori màxim, sense que este import puga ser superior a 42 mensualitats, en cap cas.

Determinació de l'import exempt conforme a la disposició transitòria onzena.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 12-03-2023** (11 anys i 1 mes)

  Dies treballats en l'empresa:

  33 dies x 11 años= 363 dies

  (33 dies x 1 mes) ÷ 12 mesos = 2,75 dies

  Total (363 + 2,75): 365,75 dies

Import de la indemnització exempt:

En la mesura en què els dies tinguts en compte per al càlcul de la indemnització pels dos períodes és de 909,5 dies (543,75 dies + 365,75 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 acomiade 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 de l'IRPF pel que està exempta en la seua totalitat.

Import de la indemnització no exempta:

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, sobreu esta quantitat haurà d'aplicar-se el percentatge de reducció del 30 per 100 per entendre's generada en un període de temps superior a 2 anys.

> Vegeu respecte d'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 per desocupació en la modalitat de pagament únic sigui quin sigui el seu import està exempta de l'IRPF.

3. Declaració dels rendiments obtinguts.

Rendiments íntegres: (8.100 + 10.200) = 18.300,00

Reducció article 18.2 Llei de l'IRPF : (30% s/ 10.200) = 3.060,00

Total ingressos comptables (18.300-3.060) = 15.240,00

Despeses deduïbles: (Seguretat Social) article 19.2.a) Llei de l'IRPF : 610,00

Rendiment net previ (15.240,00 – 610,00) (1) = 14.630,00

Unes Altres despeses deduïbles article 19.2.f) Llei de l'IRPF :

- Per obtenció de rendiments de treball: 2.000,00
- Treballadors actius amb discapacitat (2): 3.500,00

Rendiment net: (14.630 – 2000 – 3.500) = 9.130,00

Reducció per obtenció de rendiments del treball (3) 6.498- [1,14 x (14.630 - 14.047,5)] = 5.833,95

Rendiment net reduït: (9.130,00 - 5.833,95) = 3.296,05

Notes a l'exemple:

(1) Les despeses deduïbles en concepte d'"unes altres despeses diferents" de l'article 19.2.f) de la Llei de l' IRPF tenen com a límit el rendiment íntegre del treball una vegada minorat per la resta de despeses deduïbles. Per això s'ha de calcular el rendiment net previ que fixe el límit que no podrà excedir-se per les esmentades despeses. (Tornar)

(2) En este cas tots els rendiments íntegres del treball estan vinculats a la seua condició de treballador amb discapacitat pel que el límit de la despesa incrementat per treballadors actius amb discapacitat serà el rendiment net previ calculat (14.630 euros).(Tornar)

(3) A l'estar el rendiment net previ del treball comprés entre 14.047,5 i 19.747,5 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 de l'IRPF, amb la nova redacció establida per a 2023, serà: 498- [1,14 x 14.630 – 14.047,5) = 5.833,95. (Tornar)

Capítol 4. Rendiments del capital immobiliari

La Sede 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, sigui quin sigui la seua denominació o naturalesa, dineràries o en especie, que provinguen, directament o indirectament, d'elements patrimonials, béns o drets, de la qual titularitat 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 a guanys o pèrdues patrimonials, fora que per la pròpia Llei de l'IRPF es qualifiquen de rendiments del capital.

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

a. Comprenen la totalitat de les contraprestacions o utilitats, sigui quin sigui la seua denominació o naturalesa, dineràries o en especie.

b. Han de derivar, directament o indirectament, d' elements patrimonials ja siga un bé, un dret de naturalesa real o personal o una facultat.

c. Els elements patrimonials, béns o drets, de què deriven els rendiments de capital han de ser propietat del contribuent.

d. No poden procedir de la transmissió de la titularitat dels elements patrimonials, fora que per la pròpia Llei de l'IRPF es qualifiquen de rendiments del capital com succeïx en el cas de la transmissió, reemborsament, amortització, canvi o conversió de qualsevol classe d'actius financers (vegeu l'article 25.2 Llei IRPF).

Vegeu respecte d'això l'apartat sobre "Rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis" en el Capítol 5 d'este Manual.

e. Els elements patrimonials dels que deriven no poden estar afectes a activitats econòmiques realitzades pel contribuent.

El concepte d'elements patrimonials afectes a una activitat econòmica s'examina en el Capítol 6 d'este Manual.

Classificació:

En funció de la naturalesa de l'element patrimonial del que procedisquen, la Llei de l'IRPF classifica els rendiments del capital en:

a. **Rendiments del capital immobiliari**, que inclou els provinents de béns immobles, tant rústics com urbans que no es troben afectes a activitats econòmiques realitzades pel contribuent.

b. **Rendiments del capital mobiliari**, que inclou els que provinguen dels restants béns i drets dels que siga titular el contribuent i no es troben afectes a activitats econòmiques realitzades per este.

Este 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 de l'**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 recaiguen sobre ells**, de 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 d'altres, l'usdefruit, el dret d'ús i el d'habitació, el dret real d'aprofitament per torns de béns immobles, el dret de superfície, servituds, censos i cense emfitèutic.

La titularitat, plena o compartida, del dret de propietat o de drets reals de disfrute sobre béns immobles que no estiguen arrendats ni cedits a tercers, ni tampoc estiguen afectes a activitats econòmiques, no genera rendiments del capital immobiliari, sinó que dóna lloc a l'aplicació del règim especial d'imputació de rendes immobiliàries, a excepció de l'habitatge habitual, els solars no edificats i els immobles de naturalesa rústica.

Vegeu respecte d'això, dins del Capítol 10, l'epígraf"Règim d'Imputació de rendes immobiliàries", i els articles 6.2.e) i 85 de la Llei de l'IRPF i, exclusivament per al període impositiu 2023, el que disposa la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei de l'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 de l'**arrendament de béns immobles** tenen la consideració de rendiments del capital immobiliari, fora que l'**arrendament es realitze com a activitat econòmica.**

A estos efectes, s'entén que l'arrendament de béns immobles es realitza com a activitat econòmica únicament quan per a l'ordenació d'esta s'utilitze, com a mínim, una persona empleada amb contracte laboral i a jornada completa.

Perquè els rendiments derivats de l'arrendament es qualifiquen de 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, d'oci o d'altres de naturalesa anàloga. Si va acompanyat d'este tipus de servicis complementaris estem davant una activitat empresarial i els rendiments derivats de la mateixa tindran la consideració de rendiments d'activitats econòmiques, d'acord amb el que preveu l'article 27.1 de la Llei de l'IRPF.

En conseqüència, si es presten servicis propis de la indústria hotelera per l'arrendador ens trobem davant rendiments derivats d'activitats econòmiques i si no es presten tals servicis davant rendiments del capital immobiliari, fora que concórreguen les circumstàncies previstes en l'article 27.2 de la Llei de l' IRPF (açò és, que es dispose d'una persona amb contracte laboral i jornada completa per a l'ordenació de l'activitat), cas en què, 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 **subarrendador** es consideren **rendiments del capital mobiliari**.

Tanmateix, la participació del **propietari o usufructuari** de l'immoble en el preu del subarrendament té la consideració de **rendiments del capital immobiliari**, sense que procedisca aplicar sobre el rendiment net la reducció per arrendament de béns immobles destinats a habitatge, establida en l'article 23.2 de la Llei de l'IRPF, que més avance 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 han de qualificar-se com del **capital immobiliari** i quantificar-se aplicant les regles que es comenten en este Capítol.

Ha de distingir-se 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-arrendador la consideració de millora** i no la de despesa deduïble per a la determinació del rendiment net del capital immobiliari. Per a l'**arrendatari que la percep constituïx un guany patrimonial** 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	Arrendador	Arrendatari
Voluntat de l' arrendador	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 destí simultani 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, arrendat 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 en el Capítol 10.

L'import dels rendiments i de la renda imputada es determinarà en proporció al 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 subarrendats, però que estan destinats a ser-ho (immobles en expectativa de lloguer), tributen com a rendes imputades i no cal deduir despeses corresponents a aquell període, en la mesura en què durant ell no s'obtenen rendiments de capital immobiliari. Criteri interpretatiu fixat pel Tribunal Suprem en seu Sentencia núm. 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, part de la façana o de la coberta, per la comunitat de propietaris dóna 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 en el 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, si escau, les que haja de satisfer l'arrendatari o subarrendatari de tals immobles.

> Les quantitats que l'arrendador té dret a percebre després de la interposició d'una demanda de desnone per manca de pagament de la renda o de quantitats assimilades a la mateixa,-demanda a la que acumula l'acció de reclamació de les quantitats que es meriten amb posterioritat a la presentació d'esta i fins l'entrega de la possessió efectiva de la finca-, tenen la qualificació de rendiment de capital immobiliari, a imputar al període impositiu en què siguen exigibles pel seu perceptor. Criteri interpretatiu fixat pel Tribunal Suprem (Sala del Contenciós-Administratiu) en el Fonament de Dret Tercer de seu Sentencia núm. 1467/2021, de 14 de desembre, recaiguda en el recurs de casació núm. 5253/2020 (ROJ : STS 4649/2021).

A més, han d'incloure's 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 ensaries, exclòs l'impost sobre el valor afegit (IVA) o, si escau, l'Impost General Indirecte Canari (IGIC).

Atenció: *per al càlcul del rendiment net del capital immobiliari ha de tindre's en compte que les modificacions en l'import fixat com a preu del lloguer (sigui quin sigui import de la reducció), determinen que el rendiment íntegre del capital immobiliari corresponent als períodes als que afecte siga el corresponent als nous imports recordats per les parts.*

A més, en els casos en els que es pacte l'ajornament dels pagaments pel lloguer, no procedirà reflectir un rendiment de capital immobiliari durant els mesos en els que s'ha diferit este pagament a l'haver-se diferit l'exigibilitat de la renda (no procedix la imputació de la renda perquè esta no és exigible), en aplicació del que estableix 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 que l'arrendador no acorda la modificació o reducció de l'import fixat com a preu del lloguer (sigui quin sigui import de la reducció) ni acorda l'ajornament del seu pagament, produint-se l'impagament de les rendes del lloguer al seu venciment. En aquell 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.

Subarrendament o traspàs

En els supòsits de subarrendament o traspàs, el propietari o usufructuari de l'immoble haurà de computar com a 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, llevat que hi haja una prova en contra.

En defecte de prova en contrari, la valoració d'estos rendiments s'efectuarà pel valor normal en el mercat dels mateixos, entenent-se per valor normal en el mercat la contraprestació que se'n recordaria entre subjectes independents, llevat que hi haja una prova en contra.

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 el tercer grau inclusivament, el rendiment net total no podrà ser inferior a la renda imputada derivada d'este immoble. Esta regla especial de valoració es comenta en l'apartat"Rendiment mínim computable en cas de parentesc" d'este mateix Capítol.

Rendiments del capital immobiliari i operacions vinculades

Normativa: Art. 41 Llei IRPF

En el cas 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 que es donen relacions de vinculació, en els termes prevists en l'article 18 de la LIS el contribuent de

l' IRPF haurà d'efectuar la seua valoració pel valor de mercat. S'entendrà per valor de mercat aquell que se n'hauria recordat per persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

A este efecte, el contribuent de l'IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits en el capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'impost sobre Societats, aprovat pel Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE d'11 de juliol).

Pel que fa 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 l'IVA o, si escau, el IGIC.

Interessos i altres despeses de finançament i de conservació i reparació de l'immoble

Normativa: Arts. 23.1 a) 1a Llei IRPF i 13 a) Reglament IRPF

Es consideren inclosos entre les despeses necessàries per a l'obtenció dels rendiments, entre d'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, si escau, dels béns cedits amb el mateix.

Entre les despeses de finançament es consideren incloses les primes de l'assegurança de vida contractat amb l'entitat financera que va concedir el préstec per a l'adquisició de l'immoble, sempre que la contractació del citat assegurança figure entre les condicions del prestadora per a la seua concessió. És a dir, la conseqüència de la no contractació del referit assegurança de vida ha de ser la impossibilitat d'accedir a este préstec.

La deduïbilitat d'estes despeses, només opera (degut a la necessària correlació de les despeses amb els ingressos) pel que fa a la part del període impositiu en què l'habitatge es trobe llogada, açò és, que es calculen de forma proporcional al nombre de dies del període impositiu en els que l'habitatge es trobe arrendada.

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 2023 i pel que fa als que, abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació de l'IRPF per este exercici (1 de juliol de 2024), s'assoleixi l'acord de devolució del seu import amb l'entitat financera o com a conseqüència d'una sentencia judicial o un laude arbitral, no podran deduir-se com a despesa. Vegeu el Capítol 2.*

2. Conservació i reparació

Són deduïbles les despeses de conservació i reparació dels béns productors dels rendiments. A estos efectes, tenen esta consideració:

a. Els efectuats regularment amb la finalitat de mantindre l'ús normal dels béns materials, com el pintat, revoque o arregle 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, al constituir les mateixes un major valor d'adquisició de la qual recuperació s'efectua a través de les corresponents amortitzacions.

La deduïbilitat 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 efectuats en un immoble amb la finalitat d'arrendar-ho (açò és, els efectuats durant 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 en 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 durant els quatre anys següents, respectant cada any el límit legalment establit.

Límit màxim de deducció pels dos conceptes de despeses necessàries anteriors

Ha de tindre's 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 durant els quatre anys següents, sense que puga excedir, conjuntament amb les despeses per estos mateixos conceptes corresponents a cadascun d'estos anys, de la quantia dels rendiments íntegres obtinguts a cada un dels mateixos, per a cada bé o dret.

b) L'import pendent de deduir dels exercicis 2019, 2020, 2021 i 2022 s'aplicarà en la declaració de 2023 amb prioritat als imports que corresponguen al propi exercici **2023** per estos mateixos conceptes. La quantia que procedisca deduir es farà constar en la casella ***[0104]*** de la declaració.

Per part seua, l'import corresponent a l'exercici **2023** que s'aplica en la declaració s'indicarà en la casella ***[0107]*** i l'import que, per aplicació del límit màxim de deducció, quede pendent de deduir es farà constar en la casella ***[0108]*** a l'efecte de la seua deducció en els quatre exercicis següents.

En 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 ha de computar-se prenent en consideració les quantitats satisfetes l'any i els ingressos íntegres obtinguts en ell, pel que, per a algun dels contractes d'arrendament, la quantitat deduïda per interessos i despeses de conservació i reparació podria excedir els ingressos obtinguts.

Unes altres despeses necessàries per a l'obtenció dels rendiments

Normativa: Arts. 23.1 a) 2n a 4a 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, l'IBI, les taxes per neteja, recollida de fem, enllumenat, etc., sempre que:

a. Incidisquen sobre els rendiments computats o sobreu els béns o drets productors dels mateixos.

b. 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, com ara els d'administració, vigilància, porteria, atenció 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, subarrendament, 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 2023 els saldos de dubtós cobrament, sempre que esta circumstància quede suficientment justificada. S'entén suficientment justificada tal circumstància:

a. Quan el deutor es trobe en situació de concurs.

b. Quan entre el moment de la primera gestió de cobrament realitzada pel contribuent i el de la finalització del període impositiu haguera transcorregut més de sis mesos, i no s'haguera produït una renovació de crèdit.

L'operativitat de la deduïbilitat dels saldos de dubtós cobrament està condicionada a la prèvia inclusió del seu import com a rendiments íntegres del capital immobiliari, doncs 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 de l'IRPF.

Quan un saldo dubtós anara cobrat posteriorment a la seua deducció, es computarà com a ingrés en l'exercici en què es produïsca este cobrament.

5. Primes de contractes d'assegurança

Són deduïbles les primes de contractes d'assegurança, bé siga de responsabilitat civil, incendie, robe, romp de vidres o d'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 en què siguen suportats i pagats de manera efectiva per l'arrendador**, de tal manera que, si anara l'arrendatari el que els paga i suporta, l'arrendador 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 d'este rendiment.

7. Unes 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 als que es va fer referència amb anterioritat, únicament i exclusivament seran deduïbles les despeses corresponents al període de temps en què 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 l'efecte de l'article 23.1 de la Llei de l'IRPF, 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 Sentencia núm. 270/2021, de 25 de febrer (ROJ : STS 910/2021).

Quantitats destinades a l'amortització

Normativa: Arts. 23.1 b) Llei IRPF i 13 h) i 14 Reglament IRPF

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 forma 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, en cada any, no excedisquen el resultat d'aplicar el percentatge del **3 per 100 sobre el major dels següents valors:**

1. **Cost d'adquisició satisfet,** que serà:

   - En el cas d'immobles adquirits a **títol onerós:** el preu d'adquisició, incloses 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 sòl, 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 sòl), més les despeses i els tributs inherents a l'adquisició que corresponga a la construcció i, si escau, la totalitat de les inversions i millores efectuades en els béns adquirits.

     Criteri interpretatiu fixat pel Tribunal Suprem (Sala del Contenciós-Administratiu) en seu Sentencia núm. 1130/2021, de 15 de setembre (ROJ : STS 3483/2021).

2. **Valor cadastral,** exclòs el valor del sòl.

   Quan no es conega el valor del sòl, este es calcularà prorratejant el cost d'adquisició satisfet entre els valors cadastrals del sòl i de la construcció de cada any reflectit en el corresponent rep 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 de l'IRPF (exclòs del còmput el valor del sòl).

  Conforme al citat article 35 de la Llei de l'IRPF el valor d'adquisició estarà format per la suma de:

  a. L'import real pel qual esta adquisició s'haguera efectuat.

  b. El cost de les inversions i millores efectuades en els béns adquirits i les despeses i els 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 d'IRPF (exclòs del còmput el valor del sòl).

  Segons l'article 36 de la Llei de l'IRPF, en estos casos es prendrà per un import real dels valors respectius aquells que resulten de l'aplicació de les normes de l'Impost sobre Successions i Donacions, sense que puguen excedir el valor de mercat.

Exemple:

El senyor R.R.R. va adquirir per herència un immoble valor del qual atribuït en la liquidació de l'Impost sobre Successions i Donacions (ISD) i que consta en l'escriptura pública d'adjudicació d'herència va anar de 100.000 euros.

Les despeses i els tributs inherents a l'adquisició (notària, registre, ISD) ascendixen a 2000 euros.

El valor cadastral de l'immoble heretat: 80.000 euros.

El percentatge que representa el valor del sòl pel que fa 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 major dels següents valors

- Cost d'adquisició satisfet: 80% s/(100.000 + 2000) = 81.600
- Valor cadastral exclòs el valor del sòl: (80% 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 el resultat d'aplicar el percentatge del 3 per 100 sobre el major 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 els tributs inherents a l'adquisició (exclòs del còmput el valor del sòl).

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 abast el valor d'adquisició de l'immoble que, conforme al que establix l'article 36 de la Llei de l'IRPF, és el valor de l'immoble a l'efecte de l'ISD (excloent del còmput el valor del sòl) més tributs i despeses inherents a la transmissió, açò és, 80% x (100.000 + 2000) = 81.600 euros.

Recorde: *en el cas 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.*

Durant 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 que corresponga, al valor cadastral de l'immoble, que proporcionalment corresponga al nombre de dies compresos durant este període, d'acord amb el que preveu l'article 85 de la Llei de l'IRPF.

• Béns de naturalesa mobiliària cedits conjuntament amb l'immoble

Seran amortitzables sempre que siguen susceptibles d'utilització per un període de temps superior a un any.

S'entendrà que l'amortització anual deduïble per cadascun dels béns cedits complix el requisit d'efectivitat, quan el seu import no excedisca el 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 d'altres, el següent coeficient màxim d'amortització, que per a **Instal·lacions, mobiliari i ensaries** 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 cal distingir:

a. **Si el dret o facultat té termini de durada determinat,** l'amortització anual deduïble serà la que resulte de dividir el cost d'adquisició satisfet entre el nombre d'anys de durada del mateix.

b. **Si el dret o facultat anara 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 en 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 2023 este immoble ha estat arrendat percebent una renda anual 20.000 euros.

Calcular l'amortització que correspon a un bé immoble que es troba llogat.

Solució:

Amortització

- Cost d'adquisició/durada de l'usdefruit (100.000 ÷ 10 anys) = 10.000
- Límit rendiments íntegres del dret: Renda anual del lloguer = 20.000

Plena propietat i usdefruit sobre un immoble:*en els casos en què un contribuent és titular del 50 per 100 de la plena propietat d'un immoble destinat a l'arrendament i sobreu 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 que és ple propietari i la part del que és usufructuari, tenint en compte les regles que per a cadascun d'ells van anar indicades amb anterioritat.*

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 celebrats amb anterioritat al 9 de maig de 1985, que no disfruten del dret a la revisió de renda del contracte, s'inclourà addicionalment com a despesa deduïble, mentres 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 dos 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 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, ha d'entendre's que constituïxen reparacions i conservacions les destinades a mantindre la vida útil de l'immoble i la seua capacitat productiva o d'ús, mentre que cal considerar com 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 subarrendatari, inclòs, si escau, el corresponent a tots aquells béns cedits amb l'immoble
- A falta de prova o en el cas d'operacions vinculades la valoració d'estos rendiments s'efectuarà pel valor normal en el mercat dels mateixos
- Quan es perceben de familiars, sigueu el cònjuge o parents, inclosos afines, fins el tercer grau inclusivament, el rendiment net total no podrà ser inferior a la renda imputada derivada d'este immoble

(-) Despeses necessàries per a l'obtenció dels ingressos (exclòs IVA o IGIC si l'arrendament està subjecte i no exempt d'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 durant els quatre anys següents
- Tributs, recàrrecs i taxes
- Saldos de dubtós cobrament
- Primes de contractes d'assegurança
- Subministraments
- Despeses de formalització del contracte
- Despeses de defensa jurídica.
- Quantitats meritades per tercers com a conseqüència de servicis personals (incloent administració, porteria).
- Unes altres despeses necessàries fiscalment deduïbles

(-) Quantitats destinades a l'amortització:

- Béns immobles: 3 per 100 sobre el major dels següents valors:

  a. Cost d'adquisició satisfet que corresponga a la construcció
  b. Valor cadastral, exclòs el valor del sòl
- 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 disfrute 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 d'**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**, sigui quina sigui edat de l'arrendatari.

Delimitació d'"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 que disposa l'article 2 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans (LAU), l'arrendament recaiga "sobre una edificació habitable destí primordial del qual siga satisfer la necessitat permanent d'habitatge de l'arrendatari".

Per part seua, 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 destí primordial un diferent de l'establit en 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 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 Economicoadministratiu 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 de l'IRPF establix 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 en seu objecte la comprovació de tals rendiments.

En cap cas resultarà d'aplicació la reducció respecte de la part dels rendiments nets positius derivada d'**ingressos no inclosos o de despeses indegudament deduïts** en l'autoliquidació del contribuent i **que es regularitzen** en algun dels procediments citats en el paràgraf anterior, fins i tot quan aquelles circumstàncies hagen sigut declarades o acceptades pel contribuent durant la tramitació del procediment**.**

Tinga's en compte que la sentencia del TS 1312/2020 (recurs de casació 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 esta reducció no es perdia per no haver inclòs els rendiments en l'autoliquidació i, per això, que els contribuents podien, al 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 del citat criteri interpretatiu fixat per la sentencia 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 de l'IRPF per l'article.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 qual 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.

Lloguers turístics:

En els lloguers turístics no resulta aplicable la reducció del 60 per 100 prevista en l'article 23.2 de la Llei d'IRPF, ja que no tenen per finalitat satisfer una necessitat permanent d'habitatge sinó cobrir una necessitat de caràcter temporal. Vegeu respecte d'això la Resolució del Tribunal Economicoadministratiu 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 qual es desenvolupa el procediment de presentació i ingrés de les autoliquidacions de l'Impost sobre les Transaccions Financeres i es modifiquen altres normes tributàries, introduïx novament 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 regula l'obligació d'informar sobre la cessió d'ús d'habitatges amb finalitats turístics en els mateixos termes de l'anterior article 54 ter que va anar anul·lat i deixat sense efecte per la Sentencia núm. 1106/2020, de 23 de juliol de 2020, de la Sala Tercera del Tribunal Suprem (recurs contenciós-administratiu número 80/2018) per no haver-se notificat a la Comissió Europea, requisit exigit per Directiva (UE) 2015/1535 del Parlament Europeu i del Consell, de 9 de setembre de 2015 per a la seua validesa (ROJ : STS 2494/2020).

L'article 54 ter establix 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 intermedien en la cessió de l'ús d'habitatges amb finalitats turístics. S'entén per cessió d'ús d'habitatges amb finalitats turístics la cessió temporal d'ús de la totalitat o part d'un habitatge moblada i equipada en condicions d'ús

immediat, sigui quin sigui canal a través del qual es comercialitze o promocione 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, albergues i campaments de turisme, entre d'altres. Així mateix, queda exclòs el dret d'aprofitament per torns 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 turístics" i establix 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 als que s'aplica i percentatge de reducció

Una vegada practicada, si és procedent, la reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge, podrà efectuar-se la **reducció del 30 per 100** del rendiment net resultant en els supòsits següents:

a. **Rendiments nets període de generació del qual siga superior a dos anys, sempre que s'imputen a un únic període impositiu.**

b. **Rendiments nets obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, quan s'imputen en un únic període impositiu**.

   Tenen la consideració de rendiments del capital immobiliari *obtinguts de forma notòriament irregular* en el temps. exclusivament els següents:

   - Imports obtinguts pel **traspàs o la cessió** del contracte d'arrendament de locals de negoci.

     En els supòsits de traspàs o cessió del contracte d'arrendament de locals de negoci, ha de precisar-se 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, al 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 en el 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, subarrendatari o cessionari per danys o desperfectes en l'immoble.

   - Imports obtinguts per la constitució o cessió de **drets d'ús o gaudi** de caràcter vitalici.

Import màxim del rendiment al que s'aplica la reducció

Una vegada aplicada, si és procedent, 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 cas que existisquen rendiments irregulars positius i negatius la base màxima de la reducció serà seu suma algebraica.

En 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'aquella 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 amb anterioritat 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 en l'article 23.3 de la Llei de l'IRPF, en 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 cadascuna de les fracciones 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, entreu el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos.

No obstant això, quan es tracti de rendiments derivats de compromisos adquirits amb anterioritat 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 d'esta 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 parentesc

Normativa: Arts. 24 i 85, disposició addicional cinquanta-cinquena Llei IRPF

Quan l'adquirent, cessionari, arrendatari o subarrendatari del bé immoble o del dret real que recaiga sobre el mateix, sigueu el cònjuge o un parent del contribuent, inclosos els afines, fins el 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 de què es tracte.

D'acord amb este règim especial, **el rendiment net total mínim no podrà ser inferior** al que resulte d'aplicar:

- El **2 per 100** al valor cadastral que corresponga a l'immoble en cada període impositiu.

- L'**1,1 per 100** del valor cadastral durant 2023 si es tracta d'immobles urbans localitzats en municipis en els que els valors cadastrals hagen sigut revisats o modificats, o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral, sempre que hagueren entrat en vigor a partir d'1 de gener de 2012.

> ***Novetat 2023:*** *tinga's en compte que l'article 66 de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023, afegix una nova disposició addicional cinquanta-cinquena en la Llei de l'IRPF que permet durant el període impositiu 2023 aplicar el percentatge d'imputació de l'1,1 per 100 previst en l'article 85 d'esta llei als immobles dels quals els valors cadastrals hagen sigut revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral, sempre que hagen entrat en vigor a partir d'1 de gener de 2012.*

- S'aplicarà, també, el percentatge de l'**1,1 per 100** en el cas que, a la data de merite de l'IRPF (normalment el 31 de desembre), l'immoble falte de valor cadastral o este valor no haja sigut notificat al seu titular, si bé este percentatge s'aplicarà sobre el 50 per 100 del major dels següents valors:

  a. Valor comprovat per l'Administració a l'efecte d'uns 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 parentesc legalment establit.

Si el rendiment net corresponent a l'arrendament o cessió de l'immoble, una vegada aplicades sobre el mateix, si escau, les reduccions anteriorment comentades, anara inferior al rendiment mínim, es farà constar este últim import en la casella ***[0152]*** de la declaració.

Rendiment net reduït

El rendiment net reduït del capital immobiliari corresponent a cadascun dels immobles productors d'estos 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 d'**immobles destinats a habitatge.**
- Per a **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 en 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 només exercici (30 %).

- **Base reducció màxima: 300.000 euros.**
- Règim transitori: percepció fraccionada dels rendiments amb anterioritat a 1-1-2015.

(=) RENDIMENT NET REDUÏT

Quan l'adquirent, cessionari, arrendatari o subarrendatari 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 major de les dues quantitats següents:

a. Rendiment net corresponent a l'arrendament o cessió de l'immoble, una vegada aplicades sobre el mateix, si escau, les reduccions que procedisquen de les anteriorment comentades.

b. El rendiment mínim computable pel citat immoble en cas de parentesc.

Exemple:

El 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 2023 a les següents quantitats:

Informació	Habitatge 1	Habitatge 2	Local
Ingressos íntegres	6.865	7.980	10.230
Reparació i conservació	2.150	9.210	5.890
Tributs, recàrrecs i taxes (IBI)	500	900	350
Comunitat de propietaris	580	1.385	540
Amortització del bé immoble (*)	200	300	320

(*) 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 2023.

Solució:

1. Determinació del rendiment net del capital immobiliari dels immobles arrendats.

Informació	Habitatge 1	Habitatge 2	Local
Ingressos íntegres	6.865	7.980	10.230

Informació	Habitatge 1	Habitatge 2	Local
Reparació i conservació	2.150	7.980 (1)	5.890
Tributs, recàrrecs i taxes (IBI)	500	900	350
Comunitat de propietaris	580	1.385	540
Amortització del bé immoble	200	300	320
Rendiment net	**3.435**	**–2.585**	**3.130**

2. Reducció sobre els rendiments derivats de l'arrendament dels habitatges 1 i 2:

Informació	Habitatge 1	Habitatge 2
Rendiment net	3.435	–2.585
Reducció de l'article 23.2 Llei IRPF	2.061	0 (2)
Rendiment net reduït	**1.374**	**–2.585**

3. Suma de rendiments nets reduïts del capital immobiliari: [1.374 + (– 2.585) + 3.130] = 1.919

Notes a l'exemple:

(1) L'import total a deduir per les despeses de reparació i conservació de l'"habitatge 2" no pot excedir la quantia dels rendiments íntegres obtinguts per este habitatge. L'excés (9.210 – 7.980 = 1.230) podrà deduir-se en els quatre exercicis següents, sense que la deducció puga superar, conjuntament amb les despeses per estos mateixos conceptes corresponents a cadascun d'estos anys, de la quantia dels rendiments íntegres obtinguts pel lloguer d'este habitatge. Tornar)

(2) La reducció del 60 per 100 s'aplica en el cas que el rendiment net derivat de l'habitatge siga positiu, pel que en este cas, al 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 els qui hauran d'incloure els corresponents rendiments en la seua declaració de l'IRPF.

En el supòsit de drets reals de disfrute, el rendiment íntegre ha d'imputar-se al titular del mateix. Així doncs, si existix un usdefruit, el rendiment íntegre ha de declarar-ho l'usufructuari i no el nu propietari.

Quan no **resulte degudament acreditada la titularitat** dels béns o drets, l'Administració tributària tindrà 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 corresponga a diverses persones, els rendiments corresponents al bé immoble o dret de què es tracte, es consideraran obtinguts per cadascuna d'elles en proporció a la seua participació en esta titularitat. Per conseqüent, 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 mitat a cadascun d'ells (fora 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 efectes, 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, han d'imputar-se al període impositiu en el que siguen **exigibles** pel seu perceptor, independentment 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**. Este exercici serà aquell en el que 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

   Malgrat el que s'ha esmentat anteriorment, 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 sentencia judicial adquirisca fermesa**, encara que no s'hagen cobrat en este 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 cas que el contribuent perda la seua condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació hauran d'integrar-se en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que haja de declarar-se per este impost, en les condicions que es fixen reglamentàriament, practicant-se, si escau, autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni recarregue algun.

   No obstant això, quan el trasllat de residència es produïsca a un altre Estat membre de la Unió Europea, el contribuent podrà optar per imputar les rendes pendents conforme al que disposa el paràgraf anterior, o per presentar a mida en què es vagen obtenint cadascuna de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora ni recarregue algun, corresponent a l'últim període que haja de declarar-se per l'IRPF. L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el que haguera correspost imputar estes rendes en cas de no haver-se produït la pèrdua de la condició de contribuent.

2. **Defunció del contribuent**

   Normativa: Art. 14.4 Llei IRPF

   En el cas de defunció del contribuent totes les rendes pendents d'imputació hauran d'integrar-se en la base imposable de l'últim període impositiu que haja de declarar-se.

Declaració béns immobles

Consideracions generals

Els béns immobles dels que siga propietari o usufructuari el contribuent poden tindre un o diferents usos o destins durant l'exercici i estos usos condicionen tant l'obtenció o no de rendes subjectes a l'IRPF com el tipus de rendes subjectes que ha de declarar-se (així per exemple, un immoble que, en tot o en part, ha estat durant l'exercici arrendat, subarrendat 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 sota el títol “Relació de béns immobles i rendes derivades dels immobles a disposició dels seus titulars, arrendats o cedits a tercers, o afectes a activitats econòmiques” es destina a identificar cada immoble, propietat del contribuent o del que ostente el dret d'usdefruit, i els seus usos durant l'exercici, recollint la informació necessària per a declarar els rendiments del capital inmobiliario i les rendes immobiliàries imputades que els corresponguen.

Dades particulars de cada immoble

En general

a. **Indicació del contribuent titular de l'immoble, casella *[0062]***. En declaracions conjuntes, si l'immoble pertany per parts iguals a ambdós cònjuges, es consignarà en esta casella l'expressió"Comuna". En cas contrari, es farà constar el membre de la unitat familiar que té 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 procedisca consignar s'expressaran en nombres enters amb dos decimals.

c. **Percentatge d'usdefruit, casella *[0064]*.** Els percentatges d'usdefruit que procedisca 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 en 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]*.** D'haver-se consignat en la casella corresponent a "Situació" la "Clau 1", la "Clau 2" o la “Clau 3”, haurà de fer-se constar en la casella corresponent la referència cadastral de l'immoble. Esta dada figura en el rebut de l'Impost sobre Béns Immobles (IBI). També pot obtindre's la referència cadastral en la Sede electrònica de la Direcció General del Cadastre, en la direcció "http://www.sedecatastro.gob.és", o bé telefonant 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 al que estableix 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 destí de l'immoble*.*** Es marcarà amb una "X" tots els usos que haja tingut l'immoble durant 2023. Estos usos poden ser:

- **Habitatge habitual del contribuent el 2023, casella *[0070]*.** En este cas haurà de consignarse en la casella ***[0076]*** el nombre de dies en què l'habitatge ha tingut esta consideració.

- **Habitatge en la que, en els casos de separació o divorcie, residixen els fills i/o l'excònjuge, casella *[0071]*.** Immoble del que el contribuent és totalment o parcialment titular, però que constituïx l'habitatge habitual de seu anterior cònjuge per haver-hi-li sigut assignat a este l'ús exclusiu del mateix en la resolució o sentencia de separació legal o divorcie.

  En este cas haurà de consignar-se en la casella ***[0077]*** el NIF o el NIE de l'anterior cònjuge i, si no té, es marcarà en la casella ***[0078]*** amb una X esta circumstància. A més, haurà d'indicar-se en la casella ***[0079]*** el nombre de dies en què l'habitatge ha tingut este ús.

- **Immoble afecte a activitats econòmiques, casella *[0072]*.** Immoble que haja tingut en algun moment de l'exercici la consideració d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques o haja sigut objecte d'arrendament de negocis, ja siga de manera 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 en la base imposable general).

  Assenyalat este ús o destí el contribuent haurà d'indicar en la casella ***[0080]*** quan es tracti d'un immoble afecte a activitats econòmiques el nombre de dies en què ha tingut este ús i en 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 en la casella ***[0082]***.

- **A disposició dels seus titulars, casella *[0073]*.** Immoble que ha romàs a disposición dels seus titulars, donant lloc per això a imputació de rendes immobiliàries.

- **Arrendament com immoble accessori, casella *[0074]*.** Immoble arrendat, subarrendado o cedit a tercers, conjuntament amb un altre immoble que constituïx l'objecte principal de l'arrendament, subarrendament o cessió, quan no estiga especificada la part de la contraprestació que correspon individualment a cadascun d'ells (per exemple, la plaça de garatge arrendada conjuntament amb un habitatge per un únic import).

- **Arrendament, casella *[0075]***. Immoble que ha estat arrendat, subarrendat o cedit a tercers, donant lloc per això a l'obtenció de rendiments del capital immobiliari.

En particular

Immobles a disposició dels seus titulars

Tractant-se d'immobles a disposició dels seus titulars, hauran de consignar-se 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 en l'exercici, es consignarà el percentatge del 100 per 100.

   Quan degut a un ús o destí simultani 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 d'esta part en relació amb la superfície total de l'immoble.

b. Període computable (núm. de dies), casella ***[0085]***: es 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 de què l'immoble estiga, en els mateixos dies, part a disposició del contribuent i part destinat a uns altres usos, es marcara una X en la casella ***[0086]***, indicant-se el nombre de dies que ha estat a disposició del contribuent en la casella ***[0088]***.

c. Import de la renda immobiliària imputada, casella ***[0089]*** .

Amortització d'immobles accessoris arrendats

Ha de complimentar-se este apartat únicament en aquells casos en es tracti d'immobles que es lloguen juntament amb l'immoble principal en un únic contracte en el que no es distingisca quina part del preu correspon a cadascun 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 del que depén i determinar que l'amortització deduïble que, si escau, corresponga a l'immoble accessori s'ajusta als disposat en l'article 14.2.a) del Reglament de l'IRPF.

Immobles arrendats o cedits a tercers i constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre els mateixos

La declaració dels ingressos íntegres computables, despeses deduïbles, rendiment net, reduccions del rendiment net, així com, si escau, el rendiment mínim computable en cas de parentesc que procedisca s'efectuarà en les caselles ***[0102]*** a ***[0154]*** d'acord amb el comentat per a cadascun d'ells en els epígrafs respectius d'este mateix Capítol.

Per a cadascun dels immobles llevat en el cas de lloguer amb finalitats turístics o arrendament de locals, es farà constar el NIF /NIE de l'arrendatari o arrendataris i la data del contracte d'arrendament. Si escau, si ha consignat un NIF de l'arrendatari d'un altre país, s'indicarà marcant la casella corresponent.

A més, per a agilitzar la tramitació de les devolucions a què puguen tindre dret els contribuents i de reduir el nombre de requeriments, es pot utilitzar l'Annex "D", d'emplenament voluntari, en què els contribuents podran consignar el NIF dels proveïdors de determinades despeses, així com el seu import.

Important: *no s'inclouran en l'apartat C de la declaració els béns immobles arrendats o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes de les que el contribuent haja sigut, durant l'exercici 2023, soci, comuner o partícip.*

Estos immobles hauran de reflectir-se en la rúbrica "Relació de béns immobles arrendados o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes" de l'epígraf "Règim d'atribució de rendes" de l'apartat E de la declaració, on es farà constar pel que fa a cada immoble el contribuent titular de l'immoble (casella ***[1614]****), el percentatge de titularitat (casella* ***[1615*** *]), naturalesa urbana o rústica (caselles* ***[1616] i [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 constat pel senyor R.J.R. i dóna M.AT, resident a Sevilla, ha tingut arrendades durant tot l'any 2023 dos habitatges. La relació d'ingressos, despeses i altres dades d'interès per a la determinació del rendiment net són els següents:

1. Primer habitatge arrendat per 900 euros mensuals.

L'habitatge va ser adquirit el 2003 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 2023 la quantitat de 400 euros d'interessos i 2.200 euros d'amortització de capital. El valor cadastral d'este habitatge que va anar revisat el 2011 ascendix a 66.200 euros, de què 27.080 euros corresponen al valor del sòl i 39.120 euros al valor de construcció, d'acord amb el dades figura el rebut de l'IBI de l'exercici 2023, sent la seua referència cadastral 4927802TG3442F0088ZR.

El cost d'adquisició del mobiliari instal·lat en l'habitatge, segons factura de 2016, ascendix a 6.900 euros. Les despeses satisfetes el 2023 per este habitatge han sigut els següents:

- Impost sobre Béns Immobles (IBI): 260
- Comunitat: 850
- Revoque de la façana: 210

2. Segon habitatge arrendat a un germà de la senyora M.AT, per 300 euros mensuals.

L'habitatge va ser adquirit l'any 2008 per 45.000 euros, incloses les despeses inherents a esta adquisició. El valor cadastral de l'habitatge ascendix a 13.800 euros, de què 4.830 euros corresponen al valor del sòl i 8.970 euros al valor de la construcció. Este valor cadastral va anar revisat per última vegada el 2011. La referència cadastral d'este habitatge és 4927802TG3442F0134YK.

Les despeses d'este habitatge al llarg de 2023 han sigut els següents:

- Impost sobre Béns Immobles (IBI): 91
- Interessos préstec: 4.200
- Amortització capital: 1.202
- Comunitat: 720
- Instal·lació d'aire condicionat (01-07-23): 1.500

Determinar el rendiment net reduït del capital immobiliari corresponent a estos habitatges en l'exercici 2023, en cas de tributació conjunta.

Solució:

1. Primer habitatge arrendat:

Ingressos íntegres (900 x 12) 10.800

Despeses deduïbles :

- Interessos dels capitals invertits en l'adquisició de l'habitatge (préstec hipotecari) (1): 400
- Despeses de reparació i conservació (1): 210
- Tributs, recàrrecs i taxes (IBI): 260
- Despeses de Comunitat): 850
- Amortització:
  * Habitatge (3% x 58.200) (2) = 1.746
  * Mobles (10% s/6.900) (3) = 690

Total despeses deduïbles: 4.156

Rendiment net (10.800 – 4.156) = 6.644

Reducció per arrendament habitatge (60% /6.644) = 3.986,40

Rendiment net reduït: (6.644 – 3.986,40) = 2.657,60

Notes a la solució de la primera 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 durant els quatre anys següents (article 23.a).1r de la Llei de l'IRPF). En este cas l'import total (400 + 210 = 610 euros) és molt inferior als rendiments íntegres (10.800 euros). (Tornar interessos) (Tornar despeses reparació)

(2) Per a determinar les quantitats destinades a l'amortització del bé immoble en compte les següents dades:

- Valor cadastral: 65.200 euros
- Valor cadastral de construcció: 39.120 euros
- % valor cadastral de construcció/valor cadastral [39.120 ÷ 65.200) x 100] = 60%
- Cost d'adquisició (incloent despeses associades a la compra) (90.000 + 7.000) = 97.000 euros
- Cost d'adquisició, exclòs el valor del sòl (97.000 x 60 %) = 58.200 euros

D'acord amb l'article 14.2.a) del Reglament d'IRPF l'amortització no podrà excedir, en cada any, del resultat d'aplicar el 3 per 100 sobre al major dels següents valors: valor cadastral de construcció (39.120 euros) o cost d'adquisició, exclòs el sòl (58.200 euros). (Tornar)

(3) D'acord amb l'article 14.2.b) del Reglament de l'IRPF l'amortització no podrà excedir, en 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 del citat Reglament, açò és, un 10 per 100. (Tornar)

2. Segon habitatge arrendat a familiar.

Haurà de computar-se com a rendiment net total mínim el major valor de:

2.1. La diferència entre ingressos íntegres i despeses deduïbles.

Ingressos íntegres (300 x 12) = 3.600

Despeses deduïbles :

- Interessos dels capitals invertits en l'adquisició de l'habitatge (préstec hipotecari) (1) : 3.600

  * Límit: ingressos íntegres: 3.600 euros

  * Import de 2023 pendent de deduir en els 4 anys següents: 4.200-3.600 = 600

- Tributs, recàrrecs i taxes (IBI): 91
- Despeses de Comunitat: 720
- Amortització:

  * Habitatge (3% x 29.250) (2) = 877,50

  * Aire condicionat [6/12 x (10% s/1.500] (3) = 75

Total despeses deduïbles: 5.363,50

Rendiment net (3.600 – 5.363,50) =-1.763,50

Reducció per arrendament habitatge (4) : 0

Rendiment net reduït: -1.763,50

2.2. El 2 per 100 del valor cadastral (2% x 13.800) = 276

Rendiment net:

Es declararà el major valor 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 durant els quatre anys següents (article 23.a).1r de la Llei de l'IRPF). (Tornar)

(2) Per a determinar les quantitats destinades a l'amortització del bé immoble en compte les següents dades:

- Valor cadastral: 13.800 euros
- Valor cadastral de construcció: 8.970 euros
- % valor cadastral de construcció/valor cadastral [8.970 ÷ 13.800) x 100] = 65%

Cost d'adquisició, exclòs el valor del sòl (45.000 x 65 %) = 29.250 euros (Tornar)

(3) D'acord amb l'article 14.2.b) del Reglament de l'IRPF l'amortització no podrà excedir, en 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 del citat Reglament, açò és, un 10 per 100. (Tornar)

(4) No s'aplica la reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge per ser el rendiment net negatiu. (Tornar)

3. Suma de rendiments nets reduïts del capital immobiliari

La suma de rendiments nets reduïts del capital immobiliari dels dos arrendaments:
(2.657,60 + 276) = **2.933,60**

Capítol 5. Rendiments del capital mobiliari

La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un « Assistent virtual de Renda», on podrà consultar com calcular els rendiments derivats del capital mobiliari incloent la definició dels seus diferents conceptes (dividends, interessos, lloguer de negocis per exemple), les despeses deduïbles i els criteris d'imputació entre altres moltes qüestiones.

Rendiments del capital mobiliari: qüestiones 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, sigui quin sigui la seua denominació o naturalesa, dineràries o en especie, que provinguen, directament o indirectament, del capital mobiliari i, en general, de béns o drets no classificats com immobiliaris, de què 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 tenen la consideració d'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, entre altres:

- Els derivats de l'**entrega 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 en el 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 estes societats es trobaren en règim de transparència fiscal.**

  Normativa: Art. 91.9 i disposició transitòria dècima Llei IRPF ; disposició transitòria quarta Reglament IRPF

- La contraprestació obtinguda per l'**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, per causa de defunció** del contribuent, dels actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens. Tampoc 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 "entre vius ".**

  Normativa: Art. 25.6 Llei IRPF

- Els **dividends i participacions en beneficis** a què 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 dècima Llei IRPF

- La **distribució dels beneficis** a què es referix l'article 25.1 a) i b) Llei IRPF obtinguts durant els períodes impositius en els que haguera sigut aplicable el règim d'atribució de rendes per societats civils que hagueren portat comptabilitat ajustada al codi de comerç en els 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, no s'integraran en la base imposable del perceptor que siga contribuent de l'IRPF, ni estaran subjectes a retenció i ingrés a compte.

Normativa: Disposició transitòria trenta-dosena.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, llevat que hi haja una prova en contra** . En defecte de prova en contrari, la valoració dels rendiments estimats s'efectuarà pel valor de mercat, entenent-se per este la contraprestació que se'n recordaria entre subjectes independents, llevat que hi haja una prova en contra, d'un altre valor inferior.

Si es tracta de **préstecs i operacions de captació de capitals aliens en general** , s'entendrà per valor normal en el mercat **el tipus d'interés legal dels diners** que es trobe en vigor l'últim dia del període impositiu, el **3,25 per 100** per a l'exercici 2023.

Tractant-se d'operacions entre persones o entitats vinculades, la valoració es realitzarà pel valor de mercat, en els termes prevists en 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.

Pel que fa 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, tret del que és corresponent a la retribució per l'exercici de les seues funcions,
- Una entitat i els cònjuges o persones unides per relacions de parentesc en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins el 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, si escau, les correccions valoratives que procedisquen respecte de les operacions subjectes a l'impost sobre societats, a l' IRPF o a l'Impost sobre la Renda de no Residents que no hagueren sigut valorades pel seu valor de mercat. A este efecte, el contribuent de l' IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits en el capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'impost sobre Societats, aprovat pel 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

Tenint en compte els elements patrimonials dels quals procedisquen, els rendiments del capital mobiliari es classifiquen, a l'efecte de l'IRPF, en els quatre grups següents:

1. **Rendiments obtinguts per la participació en els fons propis de qualsevol mena 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 a rendiments del treball, **i de rendes derivades de la imposició de capitals.**

   Ara bé, tributen com a 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 aportacions de les quals hagen pogut ser, com a mínim 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 prevists 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 (BOE de 13 de desembre).

   - Plans de previsió assegurats.

   - Assegurances de dependència conforme al que disposa 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 de l'IRPF, per tal d'atorgar un tractament neutral a les rendes derivades de l'estalvi, establix la incorporació de totes les rendes així qualificades, qualssevol que siguen els intruments 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 consta 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 d'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 mena 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 imports dels quals superen el valor d'adquisició de les respectives accions
Valors de renda fixa i altres intruments 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 reemborsament d'actius financers, com ara: ◦ 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 • Subarrendament percebut pel subarrendador (*)

Procedència	Classe de rendiments	Exemples
		• Cessió dret explotació 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 en 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 especie obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol mena d'entitat

S'inclouen dins d'esta categoria els següents rendiments, dineraris o en especie:

a. Els **dividends, primes d'assistència a juntes i participacions en els beneficis** de qualsevol mena d'entitat.

b. Els **rendiments procedents de qualsevol classe d'actius**, excepte l'entrega d'accions totalment o parcialment alliberades que, estatutàriament o per decisió dels òrgans socials, faculten per a participar en els beneficis, vendes, operacions, ingressos o conceptes anàlegs d'una entitat per causa diferent de la remuneració del treball personal.

c. Els rendiments que es deriven de la **constitució o cessió de drets d'ús o gaudi** , sigui quin sigui la seua denominació o naturalesa, **sobreu els valors o participacions que representen la participació en els fons propis de l'entitat.**

d. **Qualsevol altra utilitat**, diferent de les anteriors, procedent d'una entitat **per la condició de soci, accionista, associat o partícip**.

e. La **distribució de la prima d'emissió i la reducció de capital amb devolució d'aportacions.** El seu examen es realitza en el següent apartat dels "Rendiments obtinguts participació fons propis qualsevol entitat" d'este Capítol.

En concret: Distribució de la prima d'emissió i la reducció de capital amb devolució d'aportacions

Normativa: Arts. 25.1.e) i 33.3.a) Llei IRPF

Cal distingir entre:

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 la seua anul·lació, el valor d'adquisició** de les accions o participacions afectades **i els excessos** que pogueren resultar tributaran com a 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 que s'ha percebut per este concepte tributarà com dividend**. A estos efectes, es considerarà que les reduccions de capital, sigui quin sigui la seua finalitat, afecten en primer lloc a la part del capital social que no provinga de beneficis no distribuïts, fins 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'intruments 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 haurà de tindre's 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 amb anterioritat 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 anara **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 la citada diferència positiva**.

> Assenyalar que, si bé els articles 25.1.e) i 33.3.a) Llei IRPF fan referència a la Directiva 2004/39/CE, del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'intruments financers, esta 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'intruments financers. Esta, en el 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 anara **negativa o zero**, el que s'ha percebut minorarà el valor d'adquisició de les accions o participacions fins anul·lar-ho.

A l'efecte del càlcul de la diferència positiva, el valor dels fons propis es minorarà si escau, en els següents imports:

- En l'import dels beneficis repartits **amb anterioritat** 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 citats fons propis.
- En l'import de les **reserves legalment indisponibles** incloses en estos fons mateixos que s'hagueren generat amb posterioritat 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 anul·lar-ho i la part d'este 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 amb posterioritat 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 estos fons mateixos que s'hagueren generat amb posterioritat a l'adquisició de les accions o participacions i en l'import dels beneficis repartits amb anterioritat 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 citats fons propis) superen el valor d'adquisició de les seues accions o participacions, el que s'ha percebut (el repartiment de la prima d'emissió o la reducció de capital en els termes comentats amb anterioritat), fins esta diferència positiva tributa com a rendiment del capital mobiliari. La resta del que s'ha percebut reduïx el valor d'adquisició de les accions o participacions fins 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 d'esta modificació es troba en què este paràgraf aclaridor només té en compte com 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 estes reserves legals incloses en estos fons mateixos són les que s'hagueren generat amb posterioritat 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 la diferència positiva entre els fons propis i el valor d'adquisició, mentre que en present paràgraf s'utilitza primer com diferència positiva entre els fons propis i el valor d'adquisició i en segon lloc pareix que com la part del total percebut que excedix la diferència positiva entre els fons propis i el valor d'adquisició. Finalment, ha d'eliminar-se l'expressió "tributa una altra vegada ", ja que cada component en què es dividix el que s'ha percebut de la societat, tributa o es computa una sola vegada.

A continuació, es recull un supòsit 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

El senyor R.G.M. va adquirir l'any 2009 la quantitat de 300 accions de la societat “Max, SA" que no cotitza en Borsa per un import total de 3.000 euros. El 15 d'octubre de 2023 ha percebut, com a conseqüència de l'ampliació de capital que la citada societat va realitzar l'any anterior, una prima d'emissió de 2 euros per acció.

El capital social de l'entitat “Max, S.A" en l'últim exercici tancat amb anterioritat 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 un 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
- Reserves totals: +2.500
- Reserves indisponibles: –1.250
- Valor fons propis societat “Max, SA" (25.000 + 2.500 - 1.250) = 26.250
- Valor Fons Propis corresponents a les accions del senyor R.G.M. (10,5 euros x 300 accs.) (1) = 3.150

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 amb anterioritat a la data de la distribució de la prima entre el número total d'accions d'esta societat, açò és, 26.250 euros / 2.500 accions].(Tornar)

Límit tributació

- Valor fons propis de les accions: 3.150
- Valor d'adquisició de les accions: 3.000
- Diferència positiva: 150

Tributació de la prima d'emissió

- Prima d'emissió (300 accs. x 2) = 600
- Límit (3.150-3.000) = 150

Import que tributa com a rendiment de capital mobiliari (2): 150

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 la citada diferència positiva i no està subjecte a retenció.(Tornar)

Excés que minora el valor d'adquisició (600 - 150) (3) = 450

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 del que és anterior, el nou valor d'adquisició de les accions serà de 2.550 euros (3.000 – 450).

Si amb posterioritat 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 amb posterioritat al 23 de setembre de 2010 per societats d'inversió de capital variable (SICAV)

Normativa: Art. 94.1.c) i d) i 94.2.b) Llei IRPF

a. En els supòsits de reducció de capital de societats d'inversió de capital variable que tinguen per finalitat la devolució d'aportacions, l'import d'esta o el valor normal de mercat dels béns o drets percebuts es qualificarà de rendiment de capital mobiliari, d'acord amb el que preveu l'article 25.1 a) de la Llei de l'IRPF, **amb el límit major de les següents quanties** :

1. **L'augment del valor de liquidació de les accions** des de la seua adquisició o subscripció fins el moment de la reducció del capital social.

2. Quan la reducció de capital procedisca de beneficis no distribuïts, **l'import d'estos beneficis**. A estos efectes, es considerarà que les reduccions de capital, sigui quin sigui la seua finalitat, afecten en primer lloc a la part del capital social que provinga de beneficis no distribuïts, fins la seua anul·lació**.**

L'excés sobre el citat límit **minorarà el valor d'adquisició de les accions afectades fins la seua anul·lació**, en els termes establits en l'article 33.3 a) de la Llei de l'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 mena 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 en l'article 25.1 e) de la Llei de l'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, independentment de qualsevol limitació que tingueren respecte de grups restringits d'inversors, en l'adquisició, cessió o rescate de les seues accions; si més no 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 qual 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) puguen 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 puguen traslladar la seua inversió a unes 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 divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'orde social (BOE de 31 de desembre) s'integraran en la renda del prestatari d'acord amb el que estableix la citada disposició.

Quant al règim tributari per al prestadora de les remuneracions i, si escau, 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 pel que fa només a este impost, amb efectes 1 de gener de 2015, l'apartat 2 de la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, que establix el règim tributari aplicable a les operacions de préstec de valors. Per tant, el tractament fiscal previst en la citada disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003 quan el prestadora o prestatari siga un contribuent per l'IRPF es manté vigent.

Pel que fa a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

En particular, el prestatari haurà d'integrar en seu base imposable la totalitat de l'import percebut que derive dels valors presos en préstec. En especial, ha d'integrar-se la totalitat del que s'ha percebut amb motiu d'una distribució de la prima d'emissió o d'una reducció de capital amb devolució d'aportacions que 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 en el Capítol 11.

Despeses deduïbles: d'administració i depòsit

Normativa: Art. 26.1 a) Llei IRPF

Per a la determinació del rendiment net del capital mobiliari corresponent a este tipus de rendiments, podran deduir-se exclusivament els d'administració i depòsit de les accions o participacions que representen la participació en fons propis d'entitats, sense que resulte admissible la deducció de cap altre concepte de despesa.

A estos efectes, **es consideraran com a despeses d'administració i depòsit** aquells imports que repercutisquen les empreses de servicis d'inversió, entitats de crèdit o altres entitats financeres que, d'acord amb la Llei 6/2023, de 17 de març, dels Mercats de Valors i dels Servicis d'Inversió (BOE de 18 de març), tinguen per finalitat retribuir la prestació derivada de la realització, per compte dels seus titulars, del servici 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 de l'IRPF al·ludix a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, esta referència ha d'entendre's realitzada a la Llei 6/2023, de 17 de març, dels Mercats de Valors i dels Servicis d'Inversió (BOE de 18 de març).

No seran deduïbles:

Les quanties que suposen la contraprestació d'una gestió discrecional i individualitzada de carteres d'inversions, on es produïsca una disposició de les inversions efectuades per compte dels titulars d'acord amb els mandats conferits per estos.

Exemple: Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol entitat

El senyor L.H.L. ha percebut en l'exercici 2023 els següents rendiments per la seua condició d'accionista de determinades societats que cotitzen en 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 2023, 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 cadascun dels respectius anys de durada de l'usdefruit.

Pel servici 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":

Import dividends = 1.020

Import 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 en 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 d'accions totalment alliberades (de valors admesos a negociació) es comenta en el Capítol 11 de present Manual. (Tornar)

(2) El tipus de retenció aplicable als rendiments derivats de la participació en fons propis d'entitats per a l'exercici 2023 és el 19 per 100.

En conseqüència, les retencions suportades van anar les següents:

Dividend (19% s/1.020) = 193,80
Prima 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 qualsevol tipus, sigui quin sigui la seua denominació o naturalesa, tant si són dineràries com en especie, obtingudes com a retribució per la cessió a tercers de capitals propis, així com les derivades de la transmissió, reemborsament, 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 d'altres, els següents:

- Interessos de comptes en qualsevol 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 a estos rendiments es comenten en el 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 intermedie 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 si més no com a rendiment del capital mobiliari.

b) Contraprestacions derivades de la transmissió, reemborsament, amortització, canvi o conversió de qualsevol classe d'actius financers, independentment de la naturalesa del rendiment que produïsquen, implícit, explícit o mixt

Tenen la consideració d'**"actius financers**" els valors negociables representatius de la captació i utilització de capitals aliens, independentment de la manera com es documenten. També tenen esta consideració, els intruments de gire, fins i tot els originats per operacions comercials, a partir del moment en què s'endossen o transmeten, fora que l'endós o cessió es facen com a pagament d'un crèdit de proveïdors o subministradors.

A títol d'exemple constituïxen actius financers, entre d'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 merite periòdic de cupons o amb primes d'emissió, amortització o reemborsament.
- En general, qualsevol actiu emés al descompte.

L'article 91 del Reglament de l'IRPF distingix entre actius financers amb rendiment implícit, amb rendiment explícit i amb rendiment mixt, a l'efecte del sotmetiment d'estos rendiments al sistema de retencions o ingressos a compte sense que esta distinció comporte rellevància alguna en la qualificació fiscal dels rendiments obtinguts.

- Tenen la consideració d'**actius financers amb rendiment implícit** aquells en els que el rendiment es genera mitjançant diferència entre l'import satisfet en l'emissió, primera col·locació o endosse i el compromés a reemborsar al venciment de l'operació. S'inclouen com a rendiments implícits les primes d'emissió, amortització o reemborsament.
- 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 reemborsament s'haguera fixat, de manera 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 per causa de defunció del contribuent (la denominada "plusvàlua del mort"), s'estimarà que no existix rendiment del capital mobiliari. Tampoc es computa el rendiment del capital mobiliari negatiu derivat de la transmissió lucrativa d'aquells per actes "entre vius "(Art. 25.6 Llei IRPF).*

c) Rendiments derivats de determinats préstecs de valors

Normativa: Disposició addicional divuitena Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'orde social (BOE de 31 de desembre)

El préstec de valors és aquella operació que complix els restants requisits establits en la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003 i, per la qual una part (el prestadora), 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 uns altres tants valors homogenis als prestats. Els dividends i participacions en beneficis procedents dels valors presos en préstec constituïxen per a ell rendiments obtinguts participació fons propis qualsevol entitat, tal com s'explica en l'apartat anterior.

Quant al **prestadora** 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 divuitena de la Llei 62/2003 ha sigut derogada pel que fa al impost sobre societats, amb efectes des de l'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 prestadora 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 intermediaris 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 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), va derogar la Llei 13/1985, de 25 de maig, de coeficients d'inversió, recursos propis i obligacions d'informació dels intermediaris financers, regulant en la seua disposició addicional primera tant el règim fiscal aplicable a les participacions preferents i a determinats intruments 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 intruments de deute que s'hagueren emés amb anterioritat a esta data, d'acord amb el que estableix la disposició transitòria segona de la citada Llei.

Regla opcional especial de quantificació de rendes derivades de deute subordinat o de participacions preferents per a compensacions percebudes per acords celebrats amb les entitats emissores

Normativa: Disposició addicional quaranta-quatrena Llei IRPF

Per a aquells contribuents que perceben el 2023 compensacions com a conseqüència d'acords celebrats amb les entitats emissores de deute subordinat i de participacions preferents, la Llei de l'IRPF establix una regla especial de quantificació que permet computar, de forma voluntària, en l'exercici en què 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 intermedies de recompra i subscripció o canvi de valors.

Al tindre caràcter voluntari, el contribuent pot, en qualsevol cas, decidir no aplicar la regla especial i aplicar les regles generals de l'IRPF, donant a cadascuna de les operacions realitzades el tractament que procedisca.

Si opta per esta regla especial **el tractament fiscal que ha de seguir és el següent** :

- En 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, la citada compensació s'incrementarà en la valoració d'estos 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 uns altres valors, ni la transmissió d'estos últims realitzada abans o amb motiu de l'acord**, havent de practicar-se, si escau, autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora, ni recarregue algun en el termini comprés entre la data de l'acord i els tres mesos següents a la finalització del termini de presentació de l'autoliquidació en la que 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 2024**.

  Si s'opta per aplicar esta regla especial de quantificació, immediatament després de la presentació, si escau, 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 manera electrònica, a través d'Internet (Sede electrònica de l'AEAT), o en les oficines de registre 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 contractes dels quals hagen sigut declarats nuls mitjançant sentencia judicial, i que hagueren consignat rendiments de les mateixes en la seua autoliquidació corresponent a l'IRPF, podran sol·licitar la rectificació d'estes autoliquidacions i sol·licitar i, si escau, 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 als rendiments del deute subordinat i de les participacions preferents, i a 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 **dineària,** la integració en la base imposable d'estos rendiments s'efectuarà per l'import íntegre, sense descomptar la retenció practicada sobre este rendiment.

Si la retribució és **en especie**, s'integrarà en la base imposable la valoració del rendiment (valor de mercat del bé, dret o servici rebut) més l'ingrés a compte, fora 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, llevat que hi haja una prova en contra. 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 3,25 per 100 per a l'exercici 2023.

b. En el supòsit d'operacions sobre actius financers

La integració en la base imposable dels rendiments derivats de la transmissió, reemborsament, 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 ha d'efectuar-se, individualment, per cada títol o actiu, per diferència entre els valors d'alienació, amortització o reemborsament i d'adquisició o subscripció.

2. Les despeses accessòries d'adquisició i alienació, sempre que siguen satisfets per l'adquirent (valor d'adquisició) o transmitent (valor d'alienació o reemborsament) i es justifiquen adequadament, hauran de computar-se per a la quantificació del rendiment obtingut.

3. Els rendiments negatius s'integraran amb els rendiments positius, excepte en el cas que el contribuent haguera adquirit actius financers homogenis d'aquí als dos mesos anteriors o posteriors a estes transmissions, cas en què, estos rendiments negatius s'integraran a mesura que es transmeten els actius financers que romanguen en el patrimoni del contribuent [Art. 25.2 b) Llei IRPF].

   Vegeu també en relació amb esta última regla l'article 8 del Reglament IRPF "Concepte de valors o participacions homogenis".

En conseqüència, l'import del rendiment del capital mobiliari es determinarà efectuant la següent operació:

Rendiment = Valor alienació o reemborsament - Valor adquisició o subscripció

A estos efectes, es considerarà com major valor d'adquisició o subscripció, o com menor valor de transmissió, reemborsament o amortització, l'import de les despeses i els tributs inherents a estes operacions satisfets, que es justifiquen adequadament, sense que tinguen tal consideració les retencions o ingressos a compte efectuats.

Quant a la retenció:

Com a regla general, els rendiments del capital mobiliari derivats dels actius financers **estan subjectes a retenció o a ingrés a compte**.

Malgrat el que s'ha esmentat anteriorment, **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 intrument 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 basades en operacions sobre Lletres 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 a Espanya.

- Les primes de conversió d'obligacions en accions.

- Els rendiments derivats de la transmissió o reemborsament 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 basades 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 subjecta 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 de l'IRPF a un contribuent de l'impost sobre societats o a una persona o entitat no resident en territori espanyol. (Tornar)

Despeses deduïbles: d'administració i depòsit

Normativa: Art. 26.1 Llei IRPF

Tenen la consideració de despeses deduïbles per a la determinació del rendiment net del capital mobiliari, exclusivament els d'administració i depòsit de valors negociables, sense que resulte admissible la deducció de cap altre concepte de despesa.

A estos efectes, **es consideraran com a despeses d'administració i depòsit** aquells imports que repercutisquen les empreses de servicis d'inversió, entitats de crèdit o altres entitats financeres que, d'acord amb la Llei 6/2023, de 17 de març, dels Mercats de Valors i dels Servicis d'Inversió (BOE de 18 de març), tinguen per finalitat retribuir la prestació derivada de la realització, per compte dels seus titulars, del servici 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 de l'IRPF al·ludix a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, esta referència ha d'entendre's realitzada a la Llei 6/2023, de 17 de març, dels Mercats de Valors i dels Servicis d'Inversió (BOE de 18 de març).

No seran deduïbles:

Les quanties que suposen la contraprestació d'una gestió discrecional i individualitzada de carteres d'inversions, on es produïsca una disposició de les inversions efectuades per compte dels titulars d'acord amb els mandats conferits per estos.

Determinació del rendiment net

El rendiment net ve determinat per la diferència entre els rendiments íntegres i les despeses d'administració i depòsit de valors negociables.

Les operacions necessàries per a determinar la quantia del rendiment net del capital mobiliari que s'integra en 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 especie:** Valoració + Ingrés a compte no repercutit
- Rendiments **estimats**. En defecte de prova en contrari, el 3 per 100 per a l'exercici 2023 sobre el valor dels béns i/o drets.

b. Operacions sobre actius financers (rendiments implícits):

RCM= Valor d'alienació o reemborsament - Valor adquisició o subscripció

(*) Es té en compte l'import de les despeses i els tributs inherents a estes operacions satisfets, que es justifiquen adequadament, sense que tinguen tal consideració les retencions o ingressos a compte efectuats.

(-) DESPESES D'ADMINISTRACIÓ I DEPÒSIT DE VALORS NEGOCIABLES

(=) RENDIMENT NET

Supòsit especial d'integració dels rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis procedents d'entitats vinculades

Normativa: Art. 46 a) Llei IRPF

Quan els rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis procedisquen d'entitats vinculades amb el contribuent, ha de tindre's en compte el següent:

La valoració d'estos rendiments haurà d'efectuar-se pel valor de mercat.

Estos rendiments s'integren en la base general i en la de l'estalvi seguint les següents regles:

- **Base imposable general:** formaran part de la base imposable general els 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.

  A l'efecte de computar este 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 amb anterioritat a la data de merite de l'IRPF i el percentatge de participació del contribuent existent en esta data.

- **Base imposable de l'estalvi:** S'integren en 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 en la base imposable general conforme a l'abans indicat.

Persones o entitats vinculades:

Per a determinar quan hi ha vinculació ha d'atendre's al que disposa l'article 18.2 de la LIS, en què es consideren persones o entitats vinculades:

- Una entitat i els seus socis o partícips.
- Una entitat i els seus consellers o administradors, tret del que és corresponent a la retribució per l'exercici de les seues funcions.
- Una entitat i els cònjuges o persones unides per relacions de parentesc, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins el 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 que 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 mención 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 de l'IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits en el capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'impost sobre Societats, aprovat pel Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE d'11 de juliol).

Vegeu l'aplicació pràctica d'este supòsit en l'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

El senyor M.L.H., solter, ha obtingut durant l'any 2023 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 impost 20.000 euros).

- El dia 26 de maig subscriu obligacions de "M, SA", a cinc anys, per un import efectiu de 10.800 euros, amb pagament anual del cupó (el 25 de maig). El dia 3 d'octubre transmet la mitat de les obligacions per 5.800 euros, suportant despeses de transmissió de 30 euros. "M, SA" cotitza en 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, SA" de la que és administrador únic i soci majoritari, pel préstec que, amb data 29 d'octubre de 2017 i per un import de 70.000 euros, va realitzar a la mateixa. Este préstec s'amortitzarà íntegrament el 30 d'octubre de 2023. L'import dels interessos respon al valor de mercat.

  En el balanç de l'exercici 2022, tancat el 31 de juliol del 2023, "Z, SA" 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, SA" per 7.210 euros, descomptats les despeses inherents a esta transmissió satisfets pel transmitent. Estes 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 les que resulta aplicable la bonificació del 95 per 100 en l'Impost sobre les Rendes del Capital. La retenció efectivament suportada ascendix a 2,52 euros.

- El dia 28 de desembre transmet obligacions de l'Estat per un import efectiu de 30.050 euros. Estes obligacions van anar adquirides per un import equivalent a 27.600 euros, incloses les despeses inherents a esta adquisició.

Determinar el rendiment net del capital mobiliari a integrar en la base imposable de l'IRPF i les retencions deduïbles, posat 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, SA"

(+) Valor de transmissió (5.800 – 30) = 5.770
(-) Valor d'adquisició (1/2 x 10.800) = 5.400
(=) Rendiment íntegre = 370

Retenció = 0

3. Interessos de préstec a entitat vinculada

Rendiment íntegre = 5.000

Dels quals:

a) Part del rendiment a integrar en la base imposable general: (1)

70.000 – [40% (50.000 x 3)] = 70.000 – 60.000 = 10.000

10.000 / 70.000 x 100 = 14,29%

5.000 x 14,29% = 714,50

b) Part del rendiment a integrar en la base imposable de l'estalvi: (2)

5.000 – 714,50 = 4.285,50

Retenció (19% s/5.000) (3) = 950

Notes:

(1) Al procedir els rendiments d'un préstec realitzat a una entitat vinculada amb el contribuent, han d'integrar-se en la base imposable general els interessos corresponents a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a l'entitat vinculada (70.000 euros) respecte del resultat de multiplicar per tres els fons propis en la part que corresponga a la participació del contribuent, d'esta última [40% (50.000 x 3) = 60.000]. L'import de l'excés, que ascendix a 10.000 euros (70.000 – 60.000), suposa el 14,29 per 100 del préstec, pel que els interessos que han d'integrar-se en la base imposable general seran el resultat d'aplicar este percentatge al total dels interessos percebuts (5.000 x 14,29 % = 714,50). (Tornar)

(2) La resta dels interessos (5.000 – 714,50 = 4.285,50) s'integraran en la base liquidable de l'estalvi. Al no existir despeses deduïbles en els rendiments a integrar en la base imposable general, l'import íntegre coincidix amb el net. (Tornar)

(3) El tipus de retenció aplicable el 2023 als rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis és el 19 per 100. (Tornar)

4. Transmissió d'obligacions"T, SA"

(+) Valor de transmissió = 7.210
(-) Valor d'adquisició = 7.815
(-) Rendiment íntegre = (4) –605
Retenció = 0

Nota (4) A l'haver adquirit dins del termini de dos mesos obligacions de la mateixa empresa, el rendiment negatiu obtingut no podrà computar-se fins la venda de les obligacions.(Tornar)

5. Interessos d'obligacions bonificades

Rendiment íntegre = 210
Retencions efectivament suportades (1,2% s/210) = 2,52
Retencions deduïbles no practicades (22,8% s/210) = (5) 47,88

Nota(5) A més de les retencions efectivament suportades (2,52 euros), el contribuent pot deduir de la quota les retencions no practicades efectivament però que tenen dret a la bonificació del 95 per 100. Ja que el tipus de gravamen aplicable sobre els interessos en el derogat Impost sobre les Rendes del Capital era el

24 per 100 i la bonificació aplicable és del 95 per 100, les retencions deduïbles no practicades ascendixen a = (22,8% s/210) = 47,88 euros. Este tipus és el resultant d'aplicar al 24 per 100 la bonificació del 95 per 100 (24% x 95 %) = 22,8 per 100. (Tornar)

6. Transmissió d'Obligacions de l'Estat

Valor de transmissió = 30.050
menys Valor d'adquisició = 27.600
Rendiment íntegre = 2.450
Retenció = 0

7. Total rendiments íntegres a integrar en la base imposable de l'estalvi (400 + 370 + 4.285,50 + 210 + 2.450) = **7.715,50**

Despeses deduïbles = 41
Rendiment net = 7.674,50

8. Total rendiments íntegres i nets a integrar en 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 especie, procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa generen rendiments del capital mobiliari subjectes a l'IRPF, sempre que coincidisquen contractant i beneficiari en una mateixa persona, excepte en el cas de les assegurances d'invalidesa del qual beneficiari és el **creditor hipotecari** en el que les rendes tindran el mateix tractament fiscal que haguera correspost de ser el beneficiari el propi 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 a rendiments de 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 de l' IRPF, **hagen de tributar com a rendiments del treball**.

Prestacions de contractes d'assegurança que tributen com a rendiments de treball

Normativa: Art. 17.2 a) Llei IRPF

Tributen com a 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 aportacions de les quals hagen pogut ser, com a mínim 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 prevists 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 (BOE de 13 de desembre).
- Plans de previsió assegurats.
- Assegurances de dependència conforme al que disposa 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 l'efecte 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 de l' IRPF establix distincions en funció de la forma de percepció de les prestacions (renda o capital), el termini de les operacions i la cobertura de les contingències, com, per exemple, la jubilació o la invalidesa.

Tenen la consideració d'operacions de capitalització les basades en tècnica actuarial, que consistisquen en obtindre compromisos determinats quant a la seua durada i al seu import a canvi de desemborsaments únics o periòdics prèviament fixats. Vegeu l'Annex de la Llei 20/2015, de 14 de juliol, d'ordenació, supervisió i solvència de les entitats asseguradores i reasseguradores, (BOE de 15 de juliol), apartat B).b).2.

El contracte d'assegurança de vida és el contracte en el que l'assegurador s'obliga, mitjançant el cobrament de la prima estipulada i dins dels límits establits en la Llei i en el contracte, a satisfer al beneficiari un capital, una renda o altres prestacions convingudes, en el cas de defunció 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 defunció com per a cas de supervivència o ambdós conjuntament, així com sobre una o diversos caps (article 83 Llei 50/1980, de 8 d'octubre, de Contracte d'Assegurança).

1. Assegurances de capital diferit

Normativa: Art. 25.3 a) 1a Llei IRPF

Determinació del rendiment íntegre i net

Regles generals

El **capital diferit** és una modalitat d'**assegurança de vida** per la qual l'assegurador es compromet a lliurar el capital assegurat a l'expiració del termini convingut com durada del contracte, sempre que la persona assegurada seguisca amb vida en aquell 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. Este rendiment està subjecte a retenció a compte.

$$\textit{Rendiment} = \textit{Capital percebut} - \sum \textit{Primes per supervivència}$$

En cas de rescates parcials, s'entendrà que l'import rescatat correspon a les primes més antigues inclosa la seua corresponent rendibilitat.

En particular:

- **En les assegurances que combinen la supervivència amb la defunció o la incapacitat**

  Tractant-se de contracte d'assegurança que combina la contingència de supervivència amb les de defunció o incapacitat i el capital percebut correspon a la contingència de supervivència, podrà detreure's també la part de les primes satisfetes que corresponga al capital en risc per defunció o incapacitat que s'haja consumit fins el 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 defunció o incapacitat i la provisió matemàtica.

  $$\textit{Rendiment} = \textit{Capital percebut} - \sum \textit{Primes per supervivència} - \sum \textit{Primes capital en risc per defunció o incapacitat consumides}^{(*)}$$

  (*) 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 actual, al ser esta la que determina l'import del capital a percebre.

  $$\textit{Rendiment} = \textit{Capital percebut} - \textit{Prima de l'any}$$

b) Determinació del rendiment net

Ja 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) 6a Llei IRPF

Les assegurances de vida o invalidesa que prevegen prestacions en forma de capital i este capital es destine a la constitució de rendes vitalícies o temporals no tributaran en el moment en cas que es produïsca la contingència coberta per l'assegurança, sinó que el faran en el moment de constitució de les rendes vitalícies o temporals d'acord amb el règim de les mateixes que més avance es comenta. Per això cal que la possibilitat de conversió es reculla en el contracte d'assegurança i que el capital no es pose a disposició del contribuent per cap mitjà.

• Assegurances d'invalidesa del qual beneficiari 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 propi contribuent, açò és, es consideraran rendiments de 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 se sotmetran a retenció.

Per tant, en este cas, al donar-se la contingència coberta, la cancel·lació del préstec hipotecari per una entitat asseguradora amb la que 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 també la consideració de rendiment del capital mobiliari conforme a l'article 25.3 a) de la Llei de l'IRPF.

***Important** : la condició perquè les percepcions derivades d'una assegurança de vida o invalidesa tributen en l'IRPF és que coincidisquen el prenedor que contracta i paga la prima de l'assegurança (o l'assegurat si l'assegurança és col·lectiu), i el beneficiari de la prestació, tret d'este suposat especial d'assegurances en el que 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 concertats 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, de l'IRPF, les prestacions derivades dels contractes d'assegurança de vida generaven increments o disminucions de patrimoni (excepte els procedents d'operacions de capitalització i d'aquells contractes d'assegurança que no incorporaven el component mínim de risc i durada determinat en l'article 9 del Reglament de l'IRPF vigent en aquell moment) i a estos increments i disminucions els eren aplicables els percentatges de reducció que establia la disposició transitòria vuitena de la citada 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'aquells percentatges de reducció a la part del rendiment corresponent a primes satisfetes amb anterioritat a 31 de desembre de 1994. Este 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 amb anterioritat a 31 de desembre de 1994, que s'haguera generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006**, podrà reduir-se de la següent manera:

1. Càlcul del rendiment net total

Es determinarà la part del rendiment net total obtingut que correspon a cadascuna de les primes satisfetes amb anterioritat a 31 de desembre de 1994.

Per fer-ho, es multiplicarà este 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 anar satisfeta fins el cobrament de la percepció.
- En el denominador, la suma dels productes resultants de multiplicar cada prima pel nombre d'anys transcorreguts des que va anar satisfeta fins el cobrament de la percepció.

De manera resumida:

(Prima x núm. d'anys transcorreguts fins el cobrament) ÷ ∑ (cada prima x núm. anys transcorreguts fins el cobrament)

2. Càlcul del rendiment net reductible

Es determinarà la part del rendiment net corresponent a cadascuna de les primes satisfetes amb anterioritat a 31 de desembre de 1994, que s'ha generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006.

A este 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 manera resumida:

Coeficient de ponderació = Dies transcorreguts des del pagament de la prima fins el 20-01-2006 ÷ Dies transcorreguts entre el pagament de la prima i la data de cobrament

3. Límit màxim conjunt i percentatges de reducció aplicables

Es calcularà l'import total dels capitals diferits corresponents a les assegurances de vida al rendiment net de la qual se li haguera aplicat el règim transitori, obtinguts des de l'1 de gener de 2015 fins el moment de la imputació temporal del capital diferit, distingint-se les següents situacions a l'efecte de l'aplicació dels percentatges de reducció (denominats també coeficients d'abatiment):

a. **Que l'import calculat** (inclòs l'import del capital diferit obtingut al que es pretenga aplicar el règim transitori) **siga inferior a 400.000 euros**.

   En este cas s'aplicarà a cadascuna de les parts del rendiment net calculades d'acord amb el que disposa 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 estes dates, el percentatge a aplicar serà el 100 per 100.

b. **Que l'import calculat** (inclòs l'import del capital diferit al que es pretenga aplica el règim transitori) **siga superior a 400.000 euros, però l'import del capital diferit obtingut al que es pretenga aplicar el règim transitori siga inferior a 400.000 euros**.

   En este cas es practicarà la reducció a cadascuna de les parts del rendiment net generades amb anterioritat a 20 de gener de 2006 que proporcionalment corresponguen a la part del capital diferit que sumat als capitals diferits obtinguts amb anterioritat no supere 400.000 euros.

c. **Que l'import corresponent als capitals diferits obtinguts amb anterioritat siga superior a 400.000 euros**.

   En este cas no es practicarà reducció alguna.

Exemple: aplicació del règim transitori de reducció dels contractes d'assegurances de vida concertats abans de 31 de desembre de 1994

El senyor B.C.A. ha percebut el 10 d'octubre de 2023, coincidint amb la data de la seua jubilació, una prestació en forma de capital de 80.000 euros, derivada d'un pla de jubilació corresponent a una assegurança de vida individual contractat amb l'entitat d'assegurances"Z."

L'import total de les primes satisfetes a esta entitat asseguradora va ascendir a 75.004,02 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 cadascun dels anys compresos entre 1993 i 2023, tots dos inclosos.

Determinar el rendiment net reduït del capital mobiliari derivat del citat assegurança de vida individual.

Solució:

1. Determinació del rendiment íntegre i net.

D'acord amb el que disposa l'article 25.3 a) de la Llei de l'IRPF, té la consideració de rendiment del capital mobiliari la diferència entre la prestació percebuda i les primes satisfetes: 80.000 – 75.004,02 = 4.995,98

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 amb anterioritat 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 amb anterioritat a 31 de desembre de 1994, que s'haguera generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006, es reduirà de la següent manera:

a. **Part del rendiment net total que correspon a cadascuna de les primes satisfetes abans de 31-12-1994.**

Data pagament	Import primes	Temps fins el cobrament (anys)	Temps fins el cobrament (dies)	Coeficient de ponderació	Rendiment per prima
01-03-93	1.500,00	30,61	11.180	0,0462081	230,85
01-03-94	1.545,00	29,61	10.815	0,0460391	230,01

Notes a la taula:

(*) La determinació del coeficient de ponderació és el resultat, arrodonit al setè decimal, de la següent fracció:

(Prima x núm. d'anys transcorreguts fins el cobrament) ÷ ∑ (cada prima x núm. anys transcorreguts fins el cobrament)

En l'exemple, per a la prima satisfeta el 01-03-1993, esta fracció és la següent: (1.500 x 30,61) ÷ 995.886,36 = 0,0462081

Per a la prima satisfeta el 01-03-1994, esta fracció és la següent: (1.545 x 29,61) ÷ 995.886,36= 0,0460391 (Tornar)

(**) Una vegada aplicat al rendiment total de l'assegurança (4.995,98) el coeficient de ponderació de cada prima, s'obté el rendiment corresponent a cadascun de les primes, del qual resultat es recull en la columna corresponent.

Per a la prima satisfeta el 01-03-1993, el rendiment corresponent serà igual a: 4.995,98 x 0,0462081 = 230,85

Per a la prima satisfeta el 01-03-1994, el rendiment serà igual a: 4.995,98 x 0,0460391= 230,01 (Tornar)

b. Part del rendiment net total corresponent a cadascuna de les primes satisfetes amb anterioritat a 31-12-1994 generat amb anterioritat a 20-01-2006.

Rendiment per prima	Anys fins 31/12/1994	Dies fins 20/01/2006	Coeficient de ponderació	Rendiment fins 20/01/2006
230,85	2	4.708	0,4211091	97,21
230,01	1	4.343	0,4015719	92,37

Notes a la taula:

(*) Per a determinar la part de la prestació que, corresponent a cadascuna de les primes satisfetes amb anterioritat 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, esta fracció és la següent: 4.708 ÷ 11.180= 0,4211091

Per a la prima satisfeta el 01-03-1994, esta fracció seria 4.343 ÷ 10.815= 0,4015719 (Tornar)

(**) El rendiment reductible, és a dir, el generat fins 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 20-01-2006	Percentatge de reducció	Import de reducció
97,21	28,56 %	27,77
92,37	14,28 %	13,19
Reducció total aplicable	**-**	**40,96**

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 de l'1 de gener de 2015 fins el moment de la imputació temporal del capital (inclòs l'import a rendiment del qual els pretenga aplicar els coeficients d'abatiment del règim transitori).

En este cas l'import de 80.000 euros corresponent a la prestació percebuda el 10 d'octubre de 2023 (únic capital diferit, obtingut pel contribuent des de l'1 de gener de 2015 fins el moment de la imputació temporal del capital diferit, a què li haguera resultat d'aplicació el règim transitori) és inferior a 400.000 euros pel que els coeficients d'abatiment s'aplicaran a tot el rendiment reductible generat fins 20-01-2006. (Tornar)

(**) El percentatge de reducció és el resultat de multiplicar 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: (4.995,98 - 40,95) = 4.955,03 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) 2a Llei IRPF

En el cas de rendes vitalícies immediates, que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considerarà rendiment de capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els següents percentatges en funció de l'edat del rendista en el moment de la constitució de la renda i que romandran constants durant tota la vigència de la mateixa:

Edat del perceptor	Percentatge aplicable
Menys de 40 anys	40 per 100
Entre 40 i 49 anys	35 per 100

Entre 50 i 59 anys	28 per 100
Entre 60 i 65 anys	24 per 100
Entre 66 i 69 anys	20 per 100
70 o més anys	8 per 100

Nota: d'acord amb la disposició transitòria quinta de la Llei de l'IRPF estos percentatges són aplicables a les prestacions en forma de renda que es perceben a partir de l'1 de gener de 2007, encara que la constitució de les rendes s'haguera produït amb anterioritat a esta data.

La part de la renda que tinga la consideració de rendiment de capital mobiliari, per aplicació del percentatge que corresponga, se subjecta el 2023 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 defunció 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 de l'IRPF, fins i tot en els supòsits en què els citats plans individuals d'estalvi sistemàtic siguen el resultat de la transformació de determinats contractes d'assegurances de vida formalitzats amb anterioritat a 1 de gener de 2007 en els que el contractant, assegurat o beneficiari siga el propi contribuent.

Vegeu la disposició transitòria catorzena de la Llei de l'IRPF relativa a la transformació de determinats contractes d'assegurances de vida en plans individuals d'estalvi sistemàtic. Vegeu, també, la disposició addicional quinta del Reglament de l'IRPF relativa a la mobilització total o parcial entre plans individuals d'estalvi sistemàtic.

2. Assegurances de rendes temporals immediats

Normativa: Art. 25.3 a) 3a Llei IRPF

Tractant-se de rendes temporals immediats, 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 quinta de la Llei de l'IRPF estos percentatges són aplicables a les prestacions en forma de renda que es perceben a partir de l'1 de gener de 2007, encara que la constitució de les rendes s'haguera produït amb anterioritat a esta 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) 4a Llei IRPF (primer paràgraf) i 18 Reglament IRPF

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 prevists per a les rendes immediates, vitalícies o temporals.

Estos percentatges analitzats en l'apartat anterior (assegurances 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 immediats:

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 la constitució de la renda, de la qual determinació vindrà donada per la diferència entre el valor actual financer actuarial de la renda que es constituïx i l'import de les primes satisfetes. Esta rendibilitat es repartirà linealment durant els 10 primers anys de cobrament d'esta renda si la mateixa és vitalícia o entreu els anys de durada de la mateixa, amb el màxim de 10 anys, si la renda és temporal (Art. 18 Reglament IRPF). Per a la seua determinació pot utilitzar-se la següent fórmula:

(VA - PS) ÷ NÚM. anys

On:

- "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, es prendrà com divisor 10 anys.

Excepció: Quan les rendes hagen sigut adquirides per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït e entre vius , el rendiment del capital mobiliari serà, exclusivament, el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que corresponga dels prevists 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 este capital es destine a la constitució de rendes vitalícies o temporals, sempre que esta possibilitat de conversió es reculla en el contracte d'assegurança, tributaran en el moment de constitució de les rendes d'acord amb el comentat en este número. En cap cas, resultarà d'aplicació este règim de tributació quan el capital es pose a disposició del contribuent per qualsevol mitjà.*

Exemple:

El senyor G.A.M. va subscriure un contracte d'assegurança de vida de renda vitalícia diferida el dia 3 de gener de 2014, satisfent una prima anual de 6.000 euros pagador el 5 de gener de cadascun dels anys 2014 a 2023, tots dos inclosos.

El 23 d'octubre de 2023, coincidint amb el seu 68 aniversari, va començar a cobrar una renda vitalícia de 10.000 euros anuals.

Determinar el rendiment net de capital mobiliari sabent que, segons certificació de l'actuari de la companyia asseguradora, el valor actual financer actuarial de la renda vitalícia a cobrar ascendix a 70.000 euros.

Solució:

El rendiment net de capital mobiliari vindrà donat per la suma de:

Percentatge aplicable sobre l'anualitat: 20 per 100 s/10.000 = 2000

Rendibilitat fins la constitució de la renda: (70.000 – 60.000) ÷ 10 (*) = 1.000

Rendiment de capital mobiliari: 2000 + 1.000 = 3.000

Nota a l'exemple:

(*) La rendibilitat obtinguda fins la constitució de la renda, diferència entre el valor actual financer actuarial de la renda que es constituïx (70.000 euros) i l'import de les primes satisfetes (6.000 x 10 = 60.000), es repartix linealment durant els deu primers anys de cobrament de la renda, pel que a partir de l'any onzè el rendiment del capital mobiliari estarà constituït exclusivament per 2000 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) 4a 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 els que no haja existit cap tipus de mobilització de les provisions del contracte d'assegurança durant la seua vigència, s'integraran en la base imposable com a rendiments del capital mobiliari, a partir del moment en què **la seua quantia excedisca les primes que hagen sigut satisfetes** en virtut del contracte.

En el cas que la renda haja sigut adquirida per donació o qualsevol altre negoci jurídic, a títol gratuït e entre vius, s'integraran en la base imposable com a rendiments del capital mobiliari, a partir del moment en què la seua quantia excedisca el valor actual actuarial de les rendes en el moment de la constitució de les mateixes.

En ambdós supòsits, **no seran aplicables** els percentatges prevists 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, com a mínim, amb dos anys d'antelació a la data de jubilació.

2. Les contingències cobertes han de ser les previstes en 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 que disposa el citat 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 qualsevol treball, i la gran invalidesa, determinades conforme al Règim corresponent de Seguretat Social; defunció del partícip o beneficiari, que pot generar dret a prestacions de viduïtat o orfandat, o a favor d'uns 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, establixen la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, i la seua normativa de desenvolupament, pel que fa 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:

El senyor J.P.N. va subscriure un contracte d'assegurança de vida de renda vitalícia diferida el 10 de maig de l'any 2015, satisfent una prima anual de 5.000 euros pagador el dia 10 de maig de cadascun dels anys 2015 a 2023, tots dos inclosos.

El dia 13 de maig de 2023, coincidint amb el seu 65 aniversari i amb seu 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 x 10) = 45.000

Primes satisfetes (5.000 x 9) = 45.000

Rendiments del capital mobiliari durant els deu primers anys del cobrament de la renda (45.000 - 45.000) =0

Rendiment del capital mobiliari a partir de l'any onzè de cobrament de la renda = 4.500 euros cada any.

c) Extinció de rendes temporals o vitalícies en l'exercici del dret de rescate

Normativa: Art. 25.3 a) 5a 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 rescate

(+) Rendes satisfetes fins el moment del rescate

(-) Primes satisfetes

(-) Quanties que hagen tributat com a rendiments del capital mobiliari, d'acord amb l'indicat en els números anteriors

(-) Rendibilitat acumulada fins 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 e entre vius i quan es tracti de rendes de la qual constitució s'haguera produït amb anterioritat 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 amb anterioritat.(Tornar)

Quan l'extinció de la renda es produïsca com a conseqüència de la defunció del perceptor, no es genera rendiment del capital mobiliari per al mateix.

Les prestacions percebudes en forma de renda per defunció del beneficiari estan subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions, per la qual cosa no tributen en l'IRPF.

3. Rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals

Normativa: Art. 25.3 b) Llei IRPF

En les rendes vitalícies o altres temporals que tinguen per causa la imposició de capitals, excepte 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 prevists, 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 immediats** 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 els que el prenedor assumisca el risc de la inversió)

Normativa: Art.14.2. h) de la Llei IRPF

Els *"unit linked"* són assegurances de vida en els que el prenedor 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 de que estos contractes d'assegurances complisquen o no les condicions que indiquem més avance poden resultar-los aplicables dos règims tributaris diferents:

a) Si el contracte d'assegurança complix alguna de les condicions legalment establides a este efecte durant tota la vigència del contracte: el règim fiscal aplicable és el dels contractes d'assegurança de vida exposat en els apartats anteriors dins de "Rendiments procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa", sense que els traspassos realitzats entre els actius aptes per a materialitzar les inversions tinguen rellevància fiscal alguna.

b) Si el contracte d'assegurança no complix les condicions legalment establides a este efecte durant tota la vigència del contracte: el prenedor de l'assegurança **haurà d'imputar en cada període impositiu** com a rendiment del capital mobiliari **la diferència entre el valor de liquidació dels actius afectes a la pòlissa al final i al començament del període impositiu**.

En eixe supòsit, l'import imputat minorarà el rendiment derivat de la percepció de quantitats d'estos contractes.

Condicions legals que han de complir-se durant tota la vida del contracte perquè resulta aplicable el règim general dels contractes d'assegurances de vida:

1r. Que no s'atorgue al prenedor la facultat de modificar les inversions afectes a la pòlissa.

2n. Que les provisions matemàtiques es troben invertides en:

a. Accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, predeterminades en els contractes, sempre que:

- Es tracti d'institucions d'inversió col·lectiva adaptades a la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'Institucions d'Inversió Col·lectiva (BOE de 5 de novembre).
- Es tracti d'institucions d'inversió col·lectiva emparades per la Directiva 2009/65/ CE, de 13 de juliol, del Parlament Europeu i del Consell.

b. Conjunts d'actius reflectits de forma separada en el balanç de l'entitat asseguradora, sempre que es complisquen els següents requisits:

- La determinació dels actius haurà de correspondre, en qualsevol moment, a l'entitat asseguradora.

- La inversió de les provisions de cada conjunt d'actius haurà d'efectuar-se en actius que complisquen les normes establides en 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 podrà tractar-se de béns immobles o drets reals immobiliaris.

  No obstant això, s'entendrà que complixen tals requisits aquells conjunts d'actius que intenten 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.

- El prenedor únicament tindrà la facultat de triar, entre els diferents conjunts separats d'actius en quals ha d'invertir l'entitat asseguradora la provisió matemàtica de l'assegurança, sense que en cap cas puga intervindre en la determinació dels actius concrets en els que, dins de cada conjunt separat, s'invertisquen les provisions.

En estos contractes, el prenedor 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 en els contractes, sense que puguen produir-se especificacions singulars per a cada prenedor o assegurat.

Atenció: *amb què concórrega una 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 celebrats amb entitats asseguradores per a constituir amb els recursos aportats una renda vitalícia assegurada, a què la Llei de l'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 han d'instrumentar-se a través d'assegurances individuals de vida en els que el contractant, assegurat i beneficiari siga el propi 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 intruments de previsió social que reduïxen la base imposable de l'IRPF.

En el condicionat del contracte es farà constar de manera 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 prevists en la Llei de l'IRPF.

Forma de percepció de les prestacions

La renda vitalícia es constituirà amb els drets econòmics procedents d'estes assegurances de vida. En els contractes de renda vitalícia podran establir-se mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de defunció una vegada constituïda la renda vitalícia.

El **mecanisme de reversió** en els 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 defunció, 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 que es garantix que la renda es percebrà durant un número mínim d'anys encara que muiga l'assegurat i beneficiari inicial de la renda (lògicament en cas de defunció de l'assegurat la renda la percebrà el beneficiari designat a este efecte).

Finalment, les **fórmules de contraassegurança** (les més utilitzades en la pràctica asseguradora) són aquelles que garantixen al beneficiari designat un capital en cas de defunció de l'assegurat.

Ara bé, a fi d'assegurar que l'aplicació de l'exempció prevista en l'article 7.v) de la Llei de l'IRPF complix amb la finalitat pretesa, s'exigix als contractes celebrats amb posterioritat **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 defunció, el compliment dels següents requisits (disposició addicional novè Reglament IRPF):

a. En el supòsit de mecanismes de reversió en cas de defunció de l'assegurat, **únicament podrà existir un potencial beneficiari de la renda vitalícia que revertisca**.

b. En el supòsit de períodes certs de prestació, estos períodes no podran excedir **10 anys** des de la constitució de la renda vitalícia.

c. En el supòsit de fórmules de contraassegurança, la quantia total a percebre amb motiu de la defunció de l'assegurat **en cap moment podrà excedir els següents percentatges respecte de l'import destinat a la constitució de la renda vitalícia:**

Anys des de la constitució de la renda vitalícia	Percentatge
1r	95 per 100
2n	90 per 100
3r	85 per 100
4t	80 per 100

Anys des de la constitució de la renda vitalícia	Percentatge
5é	75 per 100
6é	70 per 100
7é	65 per 100
8é	60 per 100
9é	55 per 100
10é d'ara endavant	50 per 100

***Important** : Els requisits que s'establixen per als supòsits en què existisquen mecanismes de reversió, períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de defunció sobre contractes de rendes vitalícies assegurades no resultarà d'aplicació als contractes d'assegurança de vida celebrats amb anterioritat a 1 d'abril de 2019, independentment del fet que la constitució de la renda vitalícia es realitze amb posterioritat a esta 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 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 l'efecte 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 amb anterioritat 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 el 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 amb el requisit d'antiguitat de cinc anys des del pagament de la primera prima exigit per les citades disposicions, no tindrà efectes tributaris per al prenedor.

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, l'**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 que preveu la Llei de l'IRPF en proporció a 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 prenedors dels plans individuals d'estalvi sistemàtic podran, mitjançant decisió unilateral, mobilitzar la seua provisió matemàtica a un altre pla individual d'estalvi sistemàtic del que siguen prenedors. La mobilització total o parcial d'un pla d'estalvi sistemàtic a un altre seguirà, quan li siga aplicable, el procediment relatiu als plans de previsió assegurats (disposició addicional quinta Reglament IRPF).

En el cas d'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, el contribuent haurà d'integrar durant el període impositiu en el que es produïsca l'anticipació, la renda que va estar exempta per aplicació del que disposa la lletra v) de l'article 7 de la Llei de l'IRPF.

Tributació de la renda vitalícia assegurada

a. **La rendibilitat** que es pose de manifest en 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 que preveu l'article 7.v) de la Llei de l'IRPF.

b. **La renda vitalícia** que es perceba **tributarà** de conformitat amb els percentatges establits per a les rendes vitalícies immediates.

   A aquells efectes cal 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 celebrats 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 dos 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 prevists en 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 defunció, en què el propi contribuent siga el contractant, assegurat i beneficiari excepte en el cas de defunció.

En el condicionat del contracte es farà constar de manera expressa i destacada que es tracta d'una Assegurança Individual d'Estalvi a Llarg Termini i les seues sigles (SIALP) queden reservades als contractes celebrats a partir de l'1 de gener de 2015 que complisquen els requisits prevists 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 en la denominada **Compte Individual d'Estalvi a Llarg Termini** .

El **Compte Individual d'Estalvi a Llarg Termini** (CIALP) es configura com un contracte de depòsit de diners celebrat pel contribuent amb una entitat de crèdit, amb càrrec a la qual es podran constituir un o diversos depòsits de diners, així com contractes financers dels definits en l'últim paràgraf de l'apartat 1 de l'article segon de l'Ordre EHA/3537/2005, de 10 de novembre, per la qual es desenvolupa l'article 27.4 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, en condicions de les quals es preveja que tant l'aportació com la liquidació al venciment s'efectuarà si més no exclusivament en diners.

> Els contractes financers, anteriorment referits, són contractes no negociats en mercats secundaris oficials pels quals una entitat de crèdit rep diners o valors, o ambdues coses, de la seua clientela assumint una obligació de reemborsament consistent bé en l'entrega 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 reemborsament íntegre del principal rebut.

Estos depòsits i contractes financers hauran de contractar-se pel contribuent amb la mateixa entitat de crèdit en la que s'haja obert el Compte Individual d'Estalvi a Llarg Termini. Els rendiments s'integraran obligatòriament en el Compte Individual i no es computaran a l'efecte del límit de 5.000 euros al que 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 identificada singularment i separada d'unes altres formes d'imposició. Així mateix, els depòsits i contractes financers integrats en el Compte hauran de contindre en la seua identificació la referència a esta última.

En el condicionat del contracte es farà constar de manera expressa i destacada que es tracta d'un Compte Individual d'Estalvi a Llarg Termini i les seues sigles (CIALP) queden reservades als contractes celebrats a partir de l'1 de gener de 2015 que complisquen els requisits prevists en esta Llei i integraran depòsits i contractes financers contractats a partir d'esta 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 un altre.

b. Obertura i extinció

- **L'obertura del Pla d'Estalvi a Llarg Termini es produirà en el moment en què se satisfaça la primera prima** a l'Assegurança Individual d'Estalvi a Llarg Termini (SIALP), **o es realitze la primera aportació** al Compte Individual d'Estalvi a Llarg Termini (CIALP), segons que corresponga.

- **L'extinció**, en el moment en què el contribuent efectue qualsevol disposició o incompliu 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 orde 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 l'efecte del límit de 5.000 euros assenyalat en apartat següent, i per al còmput del termini de 5 anys previst en l'article 7.ñ) de la Llei de l'IRPF per a l'aplicació de l'exempció dels rendiments positius de capital mobiliari es prendrà com a referència la primera prima satisfeta a la primera assegurança pel 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** en cap dels exercicis de vigència del Pla.

Si se supera esta quantitat en 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, si escau, 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, **com a mínim, 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.

Malgrat el que s'ha esmentat anteriorment, si la citada garantia anara inferior al 100 per 100, el producte financer contractat haurà de tindre un venciment de com a mínim un any.

Tributació i mobilització de drets econòmics

Tributació

a. Rendiments capital mobiliari positius: exempció

- Qualificació dels rendiments capital mobiliari dels Plans d'Estalvi a llarg termini:
  - Assegurança Individual d'Estalvi a Llarg Termini (SIALP): Rendiments procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa (Art. 25.3 Llei IRPF).
  - Compte Individual d'Estalvi a Llarg Termini i les seues sigles (CIALP): Rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis (Art. 25.2 Llei IRPF).

- Els rendiments positius del capital mobiliari procedents de les assegurances de vida, depòsits i contractes financers a través dels quals s'instrumenten els Plans d'Estalvi a Llarg Termini estaran exempts sempre que el contribuent no efectue disposició alguna del capital resultant del Pla abans de finalitzar el termini de 5 anys des de la seua obertura.

- Si amb anterioritat a la finalització 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 durant el període impositiu en el que es produïsca tal incompliment.

  En estos casos l'entitat de crèdit o asseguradora amb la que el contribuent tinguera contractat el pla d'estalvi a llarg termini estarà obligada a practicar retenció o pagament a compte, que ha sigut el 2023 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, si escau, s'obtinguen durant la vigència del Pla d'Estalvi a Llarg Termini, inclosos els que pogueren obtindre's amb motiu de l'extinció del Pla, s'imputaran al període impositiu en què es produïsca esta **extinció** i únicament en la part de l'import total d'estos rendiments negatius que **excedisca** 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 que serà titular sense que això implique la disposició dels recursos i, en conseqüència, sense pèrdua del benefici fiscal de l'exempció dels rendiments de capital mobiliari positius, sempre que la mobilització complisca determinats requisits que establix la disposició addicional vuitena del Reglament de l'IRPF.

No serà possible la mobilització en aquells casos en els que sobre els drets econòmics o sobreu els fons recaiga algun embargament, carrega, pignoració o limitació de disposició legal o contractual.

Rendiments a integrar en la base imposable general

Normativa: Art. 25.4 Llei IRPF

Supòsits

Els rendiments que han d'incloure's en la base imposable general, i de la qual tributació s'efectua al tipus marginal que corresponga de les escales de l'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 que 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 2023 el 15 per 100. No obstant això, serà aplicable el tipus del 7 per 100:

- Quan els drets es generen per un contribuent rendiments íntegres dels quals corresponents a l'exercici immediatament anterior per tal concepte hagueren sigut inferiors a 15.000 euros i representen més del 75 per 100 de la suma dels rendiments íntegres d'activitats econòmiques i del treball obtinguts pel mateix en este exercici (açò és, constituïsquen la seua principal font de renda).

- Quan es tracti de bestretes a compte derivats de la cessió de l'explotació de drets d'autor que es vagen que s'ha de meritar al llarg de diversos anys.

Rendiments percebuts pels propis autors: *els rendiments de la propietat intel·lectual percebuts pels propis* ***autors*** *tenen la consideració fiscal de rendiments del treball, sempre que* ***se cedisca*** *el dret a la seua explotació. No obstant això, quan esta activitat supose l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o servicis, es qualifiquen de rendiments d'activitats professionals o artístiques.*

Finalment, quan no ***se cedisca*** *el dret a la seua explotació, es qualificaran de rendiments derivats d'activitats empresarials.*

• Rendiments procedents de la propietat industrial

Perquè els rendiments derivats de la propietat industrial tinguen la consideració de rendiments del capital mobiliari, cal que la propietat industrial **no estiga afecta** a activitats econòmiques realitzades pel contribuent, ja que en este cas els rendiments hauran d'incloure's entre els procedents d'estes activitats.

• Rendiments procedents de la prestació d'assistència tècnica

Igual que en el supòsit anterior, la consideració d'estos rendiments com a derivats del capital mobiliari està condicionada al fet que l'assistència tècnica **no es preste en l'àmbit d'una activitat econòmica**, cas en què els rendiments es comprendran entre els procedents de l'activitat econòmica exercida.

• Rendiments procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines

Es qualifiquen de rendiments de capital mobiliari sempre que l'arrendament no constituïsca en si mateix unisca activitat econòmica.

Ara bé, en relació amb l'arrendament de béns mobles, ha d'assenyalar-se que si estos s'**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, ha de diferenciar-se 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 subarrendador

Tenen la consideració de rendiments del capital mobiliari els procedents del subarrendament que siguen percebuts pel subarrendador, **sempre que no constituïsquen activitat econòmica**. Els rendiments percebuts pel titular de l'immoble o del dret real sobre el mateix tenen la consideració de rendiments de capital immobiliari.

• Rendiments procedents de la cessió del dret a l'explotació de la imatge

Les quantitats percebudes pel contribuent per la cessió del dret a l'explotació de la seua imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització, tenen la consideració de rendiments del capital mobiliari, **fora que la cessió tinga lloc en l'àmbit d'una activitat econòmica**, cas en què, es qualifica de rendiment de l'activitat econòmica.

Quan els rendiments es perceben per persones o societats cessionàries 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 comentari del qual es realitza en el 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 en 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 supòsits següents:

- 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 subarrendador.

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 que procedisquen els ingressos.

A estos efectes, tenen la consideració de despeses deduïbles els prevists com a tals per als rendiments del capital immobiliari comentats en el capítol anterior, **amb la diferència 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 subarrendarà, ja que és necessari que l'amortització recaiga sobre immobles propietat del contribuent, el que no succeïx en el cas subarrendament.

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 en la base imposable general en els supòsits següents:

- **Rendiments nets 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 subarrendatari 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 al que 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 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'aquella 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 amb anterioritat 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 en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, podran seguir aplicant la reducció per irregularitat prevista en el citat article, amb la reducció actual del 30 per 100 i el límit de la base màxima de reducció de 300.000 euros, a cadascuna de les fracciones 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, entreu el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos.

No obstant això, quan es tracti de rendiments derivats de compromisos adquirits amb anterioritat 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 d'esta 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 especie

El perceptor 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 dels supòsits en què este ingrés a compte li haguera sigut repercutit (Art. 43.2 Llei IRPF).

L'ingrés a compte haurà de determinar-se per la persona o entitat pagadora d'este tipus de retribucions aplicant el percentatge que corresponga al resultat d'**incrementar en un 20 per 100 el valor d'adquisició o cost per al pagador del bé, dret o servici lliurat** (Art. 103 Reglament IRPF).

Els citats dades hauran de figurar en la certificació que, a estos efectes, la persona o entitat pagadora està obligada a facilitar al perceptor. En definitiva, els ingressos íntegres corresponents a este tipus de retribucions es determinaran de la següent manera:

Ingressos íntegres = Valor de mercat + Ingrés a compte no repercutit

Exemple:

El 30 de juny de 2023, l'entitat financera “XX” entrega a la senyora B.L.H., per la imposició de 150.000 euros a termini fix durant 3 anys, un equip informàtic cost d'adquisició del qual per a l'entitat bancària va ascendir a 1.200 euros. L'entrega de l'ordinador es realitza en el moment d'efectuar la imposició. El valor de mercat d'este ordinador ascendix a 1.800 euros.

Determinar el rendiment íntegre que la senyora B.L.H. haurà de consignar en la declaració per este concepte.

Solució:

El rendiment íntegre fiscalment computable per l'entrega 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
- Incremente 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 2023 als rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis és el 19 per 100. (Tornar)

Individualització dels rendiments del capital mobiliari

Normativa: Art. 11.3 Llei IRPF

Els rendiments del capital mobiliari corresponen als contribuents que siguen titulars dels elements patrimonials, béns o drets, de què provinguen estos rendiments. Per tant, seran els esmentats titulars els qui 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 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 a la seua participació en esta titularitat. Per conseqüent, cadascun dels cotitulars haurà de declarar com a ingressos íntegres i despeses deduïbles les quantitats que resulten d'aplicar, respectivament, sobre els ingressos i les despeses totals produïts pel bé o dret de què es tracte, el percentatge que represente la seua participació en la titularitat del mateix.

Recorde : *en el cas de matrimonis els rendiments procedents de béns i drets que, d'acord amb les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, siguen comuns a ambdós cònjuges, correspondran per mitat a cadascun d'ells (fora que es justifique una altra quota diferent de participació). Al contrari, els rendiments procedents de béns o drets que, d'acord amb les mateixes normes, siguen de titularitat privativa d'un qualsevol dels cònjuges, correspondran íntegrament a este.*

Imputació temporal dels rendiments del capital mobiliari

a) Regla general

Normativa: Art. 14.1 a) Llei IRPF

Els rendiments del capital mobiliari, tant els ingressos com les despeses, han d'imputar-se al període impositiu en el que siguen exigibles pel seu perceptor, independentment 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 sentencia judicial **adquirisca fermesa**.

- ### Rendiments estimats del capital mobiliari

  Normativa: Art. 14.2.f) Llei IRPF

  Els rendiments estimats del capital mobiliari s'imputaran al període impositiu **en què s'entenguen produïts**. Este 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 de 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 la **bestreta a compte dels mateixos a mesura que vagen meritant-se els drets**.

> ***Atenció:*** *si el contribuent opta per imputar la bestreta 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 d'aquí als dos mesos anteriors o posteriors a estes transmissions, s'integraran en 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 en què, **una vegada esdevinguda la contingència coberta** en el contracte, **la prestació resulte exigible** pel beneficiari de l'assegurança.

Cas pràctic

Matrimoni format pel senyor L.C.A. i la senyora D.Z.H., de 76 i 75 anys d'edat, respectivament, casats en règim de guanys.

Durant l'any 2023 han tingut lloc els següents fets amb transcendència fiscal:

- El 2 de maig de 2009 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, pagador 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." durant el dia de la conversió.

  El dia 2 de maig de 2023 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 anar del 250 per 100.

- El 1997 van adquirir unes **accions de "T.P.S"**, per a de la qual finançament van sol·licitar un préstec bancari. El març de 2023 van percebre **dividends** d'esta societat per un import íntegre de 1.502 euros, abonant com a despeses d'administració i depòsit d'estos valors la quantitat de 90 euros.

- El 31 de desembre de 2023 el **banc TZ** els comunica que, durant este any, ha abonat en el seu compte corrent 37 euros, en concepte d'**interessos** produïts pel compte corrent. Sobre estos interessos abonats el maig consta una retenció de 7,03 euros.

- El 10 de juliol de 2007 van subscriure per un 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 2023 es van convertir estos valors en obligacions del propi 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 2023 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 el senyor L.C.A. va deixar la seua explotació directa al jubilar-se, el matrimoni té cedit en **arrendament un establiment de cafeteria**, propietat d'ambdós. El cànon arrendatici durant l'any 2023 va anar de 1.300 euros mensuals, havent practicat l'arrendatari la corresponent retenció a compte a l'efectuar cadascun dels pagaments.
  En l'arrendament de la cafeteria s'inclouen tant el local com la totalitat de les instal·lacions i el mobiliari, sent a càrrec de l'arrendatari la reposició del parament, la vaixella i la roba de taula, així com les compres i les despeses corrents produïts 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 2023.

  El mobiliari va anar adquirit el 31 de desembre de 2016 per un import de 15.000 euros, sent fiscalment admissible el 2023 practicar una amortització del 10 per 100.

  Les despeses satisfetes pel matrimoni en relació amb la cafeteria durant l'exercici 2023, llancen 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.

El senyor L.C.A. i La senyora D.Z.H. opten per presentar declaració conjunta en l'IRPF.

Determinar el rendiment net del capital mobiliari a integrar en la base imposable general i en la base imposable de l'estalvi.

Solució:

Nota prèvia: Al tractar-se d'un matrimoni en règim de guanys i procedir tots els ingressos d'elements patrimonials de la qual titularitat pertany en comú a ambdós cònjuges, els rendiments correspondran per mitat a cadascun d'ells. Per tant, en el cas que hagueren optat per presentar declaracions individuals, cadascun inclouria en la seua declaració la mitat dels ingressos fiscalment computables i la mitat de les despeses fiscalment deduïbles que més avall es determinen.

Tanmateix, a l'haver optat per declarar conjuntament hauran d'acumular la totalitat dels ingressos i les despeses produïts.

A. Rendiments del capital mobiliari a integrar en la base imposable de l'estalvi

1. Rendiments de les obligacions convertibles de la societat “P.S.”:

La rendibilitat obtinguda el 2023 consta de dos parts: interessos (part explícita) i prima de conversió (part implícita). Per tant, les obligacions de “P.S.” constituïxen un actiu financer amb rendiment mixt.

a. Cupó maig 2023:

Ingressos íntegres (7,5% s/6.000) = 450
Retencions (19% s/450) (*) = 85,50

(*) El tipus de retenció aplicable el 2023 és el 19 per 100. Les retencions suportades sobre els rendiments del capital mobiliari han d'incloure's en 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
menys: Cost obligacions lliurades (6.000 + 60 de despeses) = 6.060
Ingressos íntegres (7.500 – 6.060) = 1.440
Retencions (No subjecte a retenció)

2. Dividends d'accions de “T.P.S.":

Ingressos íntegres = 1.502
Retencions (19% s/1.502) (*) = 285,38

(*) El tipus de retenció aplicable el 2023 és el 19 per 100. Les retencions suportades sobre els rendiments del capital mobiliari han d'incloure's en la casella ***[0597]*** de la declaració. (Tornar)

3. Interessos de compte corrent en el banc TZ:

Ingressos íntegres = 37
Retenció (19% s/37) (*) = 7,03

(*) El tipus de retenció aplicable el 2023 és el 19 per 100. Les retencions suportades sobre els rendiments del capital mobiliari han d'incloure's en la casella ***[0597]*** de la declaració. (Tornar).

4. Participacions preferents o d'uns altres valors rebuts en substitució d'estes:

a. Conversió de participacions preferents en obligacions:

Valor de conversió = 38.100
menys: valor d'adquisició participacions preferents = 40.000
Rendiments negatius (38.100 – 40.000) = – 1.900

b. Canvi d'obligacions en accions:

Valor en Borsa accions rebudes (5.000 x 8,10) = 40.500
menys Cost obligacions lliurades = 38.100
Rendiments positius (40.500 – 38.100) = 2.400

Retencions (No subjecte a retenció)

Total a computar (2.400-1.900) = 500

Determinació del rendiment net total a integrar en la base imposable de l'estalvi

Total ingressos íntegres [450 + 1.440 + 1.502 + 37 + 500] = 3.929
Despeses fiscalment deduïbles (despeses d'administració i depòsit de les accions T.P.S.) = 90
Rendiment net (3.929 - 90) = 3.839
Total retencions suportades (85,50 + 285,38 + 7,03) (*) = 377,91

(*) El tipus de retenció aplicable el 2023 és el 19 per 100. Les retencions suportades sobre els rendiments del capital mobiliari han d'incloure's en la casella ***[0597]*** de la declaració. (Tornar)

B. Rendiments del capital mobiliari a integrar en la base imposable general (Arrendament de la cafeteria)

Es tracta de l'arrendament d'un negoci en funcionament, en què conjuntament amb el local se cedixen les instal·lacions, el mobiliari, la clientela, etc. Per conseqüent, el rendiment del capital obtingut ha d'integrar-se en la base imposable general.

La determinació del rendiment net s'efectua d'acord amb el següent detall:

a. Ingressos íntegres:

Canon arrendatici (1.300 x 12 mesos) = 15.600

b. Despeses deduïbles:

Rep I.B.I. = 800
Reparació aire condicionat = 1.100
Despeses d'administració = 360
Amortització local = 900
Amortització mobiliària (10% s/ 15.000) = 1.500
Total (800 + 1.100 + 360 + 900 + 1.500) = 4.660

c. Rendiment net (15.600 - 4.660) = 10.940

d. Reducción= 0

e. Rendiment net reduït = 10.940

f. Retencions suportades (19% s/15.600) (*) = 2.964

(*) El tipus de retenció aplicable el 2023 és el 19 per 100. Les retencions suportades sobre els rendiments del capital mobiliari han d'incloure's en 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 amb anterioritat a 01-01-1999 (DT 4a Llei IRPF): La part del rendiment net total corresponent a primes satisfetes amb anterioritat a 31-12 - 1994, generat amb anterioritat a 20-01-2006, es reduirà el percentatge del 14,28 % per cada any que mitjance entre l'abonament de la prima i el 31-12-1994. Per a determinar esta part del rendiment hauran d'aplicar-se successivament els següents coeficients de ponderació: (Prima x NÚM. anys fins el cobrament) ÷ ∑ (cada prima x NÚM. anys fins el cobrament) Dies des de pagament prima fins 20-01-2006 ÷ Dies des de pagament prima fins data cobrament Límit màxim conjunt del capital diferit percebut des de l'1 de gener de 2015: 400.000 euros
	En assegurances que combinen la supervivència amb la defunció 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 defunció o incapacitat amb el límit de 5% de la provisió matemàtica	
Prestacions d'invalidesa en forma de capital	(CP - PS) ***** Es dóna este mateix tractament a les prestacions derivades d'assegurances del qual beneficiari és el creditor hipotecari, amb certs requisits	No

Concepte	Rendiment net del capital mobiliari	Reduccions de rendiment net
Prestacions derivades d'operacions de capitalització en forma de capital diferit	(CP - PS)	No
Rendes vitalícies immediates derivades d'assegurances de vida o invalidesa	• anualitat x 40 % si perceptor < 40 anys • anualitat x 35 % si perceptor 40-49 anys • anualitat x 28 % si perceptor 50-59 anys • anualitat x 24 % si perceptor 60-65 anys • anualitat x 20 % si perceptor 66-69 anys • anualitat x 8 % si perceptor 70 o més anys	No
Rendes temporals immediats derivades d'assegurances de vida o invalidesa	• anualitat x 12 % si d.r. ≤ 5 anys • anualitat x 16 % si d.r. > 5 ≤ 10 anys • anualitat x 20 % si d.r. > 10 ≤ 15 anys • anualitat x 25% si d.r. > 15 anys **sent d.r.** = durada de la renda	No
Rendes temporals o vitalícies diferides	a + [(VA - PS) ÷ N] **sent:** **a** = anualitat x percentatge segons edat del perceptor o durada de la renda (el mateix de rendes temporals o vitalícies immediates) **VA** = Valor actual financer actuarial de la renda que es constituïx **PS** = Import de les primes satisfetes **N** = núm. d'anys de durada de la renda temporal, amb el màxim de 10 anys. Si la renda és vitalícia, es prendrà com divisor 10 anys	No

Concepte	Rendiment net del capital mobiliari	Reduccions de rendiment net
	Nota: Quan les rendes hagen sigut adquirides a títol gratuït entre vius, el RCM serà, exclusivament, el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que corresponga les rendes temporals o vitalícies immediates.	
Rendes diferides percebudes com a 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 l'import total d'estes primes) **Nota:** en el cas que la renda haja sigut adquirida a títol gratuït entre vius, 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 rescate	Import del rescate + rendes satisfetes fins el moment rescate - primes satisfetes - quanties que hagen tributat com RCM conforme als apartats anteriors **Nota:** quan les rendes hagen sigut adquirides a títol gratuït entre vius o es tracti de rendes constituïdes abans de 01-01-1999, es restarà addicionalment la rendibilitat acumulada fins la constitució de les rendes.	No
Assegurances de vida en els que el prenedor assumix el risc de la inversió "*unit linked*	A. Si no resulta d'aplicació la regla especial d'imputació temporal (art.14.2.h, Llei IRPF): En funció de que la percepció es perceba en forma de capital o de renda, s'aplicaran les regles comentades en els anteriors apartats.	No

Concepte	Rendiment net del capital mobiliari	Reduccions de rendiment net
	B. Si resulta d'aplicació la regla especial d'imputació temporal (art.14.2.h, Llei IRPF): Rendiment net anual = diferència del valor de liquidació entre els actius afectes a la pòlissa al final i al començament del període impositiu	

Nota al quadre:

(1) Quan estes rendes s'hagueren constituït amb anterioritat a 01-01-1999, la rendibilitat és únicament el resultat d'aplicar els percentatges assenyalats per a les rendes vitalícies o temporals immediats, segons corresponga. Vegeu la DT quinta de la Llei de l'IRPF. (Tornar)

Capítol 6. Rendiments d'activitats econòmiques. Qüestiones generals

La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un « Assistent virtual de Renda», on podrà consultar com calcular els rendiments derivats del la seua activitat econòmica, incloent informació sobre els béns afectes a l'empresa, els diferents mètodes d'estimació de renda (incloent informació sobre les incompatibilitats i renuncies entre ells) així com sobre pagaments fraccionats retencions.

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 de l'IRPF, aquells que, procedint del treball personal i del capital conjuntament, o d'un només 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 capital del qual participe, açò és, en què 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 mitjançant els seus socis. En esta activitat han de distingir-se amb caràcter general a efectes fiscals dos 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 IRPF, i la relació mantinguda entre el clienta i la societat, de la qual retribució satisfeta pel clienta a la societat constituïx renda de la societat a integrar en l'impost sobre societats.

3. Que estes activitats professionals estiguen incloses en 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 del qual objecte social comprenga 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 oferits a la societat dins d'esta activitat professional.

4. Que el contribuent estiga inclòs, a este 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 al citat règim especial conforme al que preveu la disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995, de 8 de novembre, d'ordenació i supervisió de les assegurances privades.

Tinga's en compte que la disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995 ha sigut derogada la disposició derogatòria única.3 del Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei General de la Seguretat Social, que en la seua disposició addicional divuitena regula l'enquadrament dels profesionals col·legiats a l'efecte de la seua integració a la Seguretat Social en termes similars a la citada disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995.

> Tinga's en compte que la disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995 ha sigut derogada per la disposició derogatòria única.3 del Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei General de la Seguretat Social, que en la seua disposició addicional divuitena regula l'enquadrament dels profesionals col·legiats a l'efecte de la seua integració a la Seguretat Social en termes similars a la citada disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995.

Vegeu l'article 305 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), 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 al que estableix l'article 17.1 de la Llei de l'IRPF.

Sense perjudici del que és anterior i independentment de la naturalesa que corresponga a la retribució corresponent a estos servicis, ha de tindre's en compte que al tractar-se d'operacions entre persones o entitats vinculades es realitzarà pel seu valor de mercat, en els termes prevists en l'article 18 de la LIS.

Pel que fa 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 parentesc en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins el 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 seguixen les regles de les relacions de vinculació, perquè així l'establix expressament l'article 18.2 de la LIS, i per tant estes retribucions queden excloses de l'àmbit de les operacions vinculades que es regula en l'article 41 de la Llei IRPF.

D. Arrendamiento 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, com a mínim, una persona empleada 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 en l'article 27.1 de la Llei de l'IRPF, cal 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 radica 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 d'estes activitats i la declaració separada dels mateixos.

No obstant això, el model de declaració de l'IRPF 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 comú 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, seu 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 en 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 de l'IRPF nous codis i tipus d'activitats econòmiques, amb el propòsit d'estendre-ho gradualment a unes altres declaracions tributàries. Vegeu respecte d'això els tipus i claus d'activitats econòmiques en l'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 de l'IRPF establix com a regles de diferenciació les següents:

1. Regles generals

- **Són rendiments d'activitats professionals** els que deriven de l'exercici de les activitats incloses en les Secciones 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 en 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 ha de matisar-se que, malgrat que estes entitats hagen de tributar per la Secció Primera de les Tarifes de l'IAE per l'exercici de tals activitats, estes mantenen a l'efecte de l'IRPF el seu caràcter d'activitats professionals i no empresarials, d'acord amb el que disposa 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 este 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 en la xàrcia de l'entitat pública empresarial Loterías y Apuestas del Estado.

- **No es consideren rendiments d'activitats professionals**, les quantitats que perceben les persones que, a solde d'una empresa per les funcions que realitzen en la mateixa, vengen obligades a inscriure's en els seus respectius col·legis professionals i, en general, les derivades d'una relació de caràcter laboral o dependent. Estes quantitats es comprenen entre els rendiments del treball, en del qual apartat han de declarar-se (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 detall, servicis d'alimentació, de transporte, 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 de l' IRPF contemple i regule específicament els següents casos particulars:

2.1. Autors o traductors d'obres

Normativa: Arts. 17.2 d) Llei IRPF i 95.2 b) 1r Reglament IRPF

Els rendiments derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se cedisca el dret a la seua explotació, constituïxen **rendiments del treball**, excepte quan esta 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, cas en què els rendiments es qualifiquen de **derivats d'activitats econòmiques**. En el cas que així succeïsca els rendiments són

- **empresarials** quan els propis autors o traductors editen directament seus obres, i

- **professionals** si els autors o traductors cedixen l'explotació de les mateixes a un tercer.

Finalment, quan el beneficiari o perceptor dels drets d'autor siga un tercer diferent de l'autor o traductor (per exemple, hereus), constituïxen per al perceptor **rendiments del capital mobiliari**.

2.2. Comissionistes

Normativa: Art. 95.2 b) 2n Reglament IRPF

Són rendiments professionals els obtinguts pels comissionistes quan la seua activitat es límit a acostar o a aproximar a 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 les que participen, **el rendiment** haurà de qualificar-se com **empresarial**.

Constituïxen **rendiments del treball** els derivats de la relació laboral especial amb l'empresa a la 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, sigui quina sigui naturalesa dels ensenyaments que impartisquen, sempre que exercisquen esta activitat, bé en el seu domicili, en cases particulars o en acadèmia o establiment obert, sense relació laboral o estatutària.

Si la relació de la que procedix la remuneració anara laboral o estatutària, els **rendiments** es comprendran entre els derivats del **treball**.

Per part seua, l'ensenyament en acadèmies o establiments propis tindrà la consideració d'**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 similars tenen la consideració de **rendiments del treball**, fins i tot quan estes activitats s'oferisquen 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 puga entendre's que es tracta d'un servici més de la seua activitat, o en els supòsits en què s'intervinga com organitzador dels cursos o es participe en els resultats pròspers o adversos que deriven dels mateixos), els rendiments obtinguts es qualificaran de 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 en els 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 a 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 alterne d'ofici	Professional
	Quantitats percebudes en l'exercici lliure de la seua professió	Professional
	Quantitats percebudes a solde 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 seus 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 l'ONCE		Treball
Expenedors oficials de la xàrcia comercial de l'entitat pública empresarial de Loterías y Apuestas del Estado (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 una altra. Així, fins l'exercici 2021, en la declaració de l'IRPF la classificació d'estes activitats atenia al tractament fiscal que corresponia a cadascuna 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 d'estes 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 en el cens d'empresaris professionals i retenidors, de manera que una mateixa activitat es registrava de manera diferent segons la declaració tributària de què 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 de l'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	Arrendadors de béns immobles urbans
A02	Ramaderia independent
A03	Reste d'activitats empresarials no incloses en uns altres apartats
A04	Activitats professionals de caràcter artístic o esportiu
A05	Reste d' activitats professionals
B01	Activitat agrícola
B02	Activitat ramadera dependent
B03	Activitat forestal
B04	Producció de musclo en bat
B05	Activitat pesquera, excepte l'activitat de producció de musclo en bat

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 de l'IRPF, els criteris d'afectació de béns i drets a l'exercici d'una activitat econòmica són els següents:

1. Són béns i drets afectes a una activitat econòmica els necessaris per a l'obtenció dels rendiments empresarials o professionals.

Conforme a este criteri, es consideren expressament afectes els següents elements patrimonials:

a. Els béns immobles en els que es desenvolupa l'activitat.

b. Els béns destinats als servicis econòmics i socioculturals del personal al servei de l'activitat.

c. Qualssevol altres elements patrimonials necessaris per a l'obtenció dels respectius rendiments.

D'acord amb l'exposat, no poden considerar-se afectes aquells béns destinats a l'**ús particular** del titular de l'activitat, com els d'esbargiment o recree.

> ***Important:*** *en cap cas, 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 als fins 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, fora que la utilització per a estes últimes siga **accessòria i notòriament irrellevant**.

Respecte d'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 seus remolques, les motocicletes i les aeronaus o embarcacions esportives o de recree. Estos béns únicament tindran la consideració d'elements patrimonials afectes al desenvolupament d'una activitat econòmica quan s'utilitzen exclusivament per als fins de la mateixa, sense que en cap cas puguen considerar-se afectes en el supòsit d'utilitzar-se també per a necessitats privades, ni tan sols encara que esta utilització 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 transporte de mercaderies.

b. Els destinats a la prestació de servicis de transporte 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 onerositat.

A estos efectes, es consideren automòbils de turisme, remolques, ciclomotors i motocicletes, els definits com a tals en 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 de Motor i Seguretat Viària i a partir del 31 de gener de 2016 en l'Annex I 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 de Motor i Seguretat Viària., així com els definits com vehicles mixtos en estos annexos i, si més no, els denominats vehicles tot terreny o tipus "jeep".

3. La utilització necessària i exclusiva per als fins 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 tracti d'elements patrimonials que servisquen només parcialment amb l'objectiu de l'activitat, l'afectació s'entendrà limitada a aquella part dels mateixos que realment s'utilitze en l'activitat de què es tracte. En este sentit, només es consideraran afectades aquelles parts dels elements patrimonials que siguen susceptibles d'un aprofitament separat i independent de la resta, sense que en cap cas siguen susceptibles d'afectació parcial els elements patrimonials indivisibles.

L'afectació parcial d'un element patrimonial comporta importants conseqüències fiscals ja que, els ingressos i les despeses corresponents a esta part del bé han d'incloure's 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 habitatge habitual, en part per a l'exercici de l'activitat, ha de diferenciar-se 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, com ara amortitzacions, IBI, comunitat de propietaris, etc, sí resulten deduïbles en proporció a la part de l'habitatge afectat al desenvolupament de l'activitat i al seu percentatge de titularitat en l'immoble referit.

En el cas de les despeses corresponents a subministraments ha de tindre's en compte la regla 5a de l'apartat 2 de l'article 30 de la Llei de l'IRPF relativa a les despeses deduïbles per determinats subministraments quan l'empresari o professional exercisca la seua activitat en el seu propi habitatge habitual comentari del qual figura en el 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 (lliure registre de béns d'inversió) que estiga obligat a portar el contribuent, llevat que hi haja una prova en contra.

5. En cas de matrimoni, l'afectació d'un element patrimonial està condicionada al fet que la seua titularitat siga privativa del cònjuge que exercix l'activitat, o bé, que siga de guanys o comú a ambdós cònjuges.

Si s'utilitza un element comú o de guanys, el titular ha de considerar-ho 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 de la qual titularitat siga comú a ambdós cònjuges (no necessàriament elements de guanys), encara que un d'ells no desenvolupe l'activitat.

I com a conseqüència d'esta 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 este altre cònjuge. (art. 30.2.regla 3a, segon paràgraf de la Llei de l'IRPF).

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 a despeses deduïbles, totes les despeses que generen els mateixos, incloses les amortitzacions.
- En el cònjuge no exercent, estos elements patrimonials comuns no tindran incidència alguna, és a dir, que no haurà d'imputar cap ingrés ni cap despesa.

Quadre - resum: criteris d'afectació a fins de l'activitat econòmica

Elements patrimonials	Ús dels elements patrimonials	Regles sobre l'afectació en l'IRPF	Excepcions
Divisibles (exemple, béns immobles)	**Parcial** Quan part d'elements patrimonials siguen susceptibles d'un	L'afectació s'entendrà limitada a aquella part dels mateixos que realment s'utilitze en l'activitat de què es tracte.	No hi ha excepcions.

Elements patrimonials	Ús dels elements patrimonials	Regles sobre l'afectació en l'IRPF	Excepcions
	aprofitament separat i independent de la resta.		
Indivisibles	**Alternatiu** Aquells elements patrimonials que, per les seues característiques materials, no són susceptibles de destinar-se simultàniament (sinó alternativament) a una activitat privada i a una econòmica.	Només s'admet la seua utilització per a necessitats privades del contribuent sempre que siga de forma accessòria i notòriament irrellevant (açò és, en dies o hores inhàbils durant els quals s'interromp l'exercici de l'activitat econòmica).	**Excepció** : no s'aplica, excepte certs supòsits, als automòbils de turisme i seus remolques, ciclomotors, motocicletes, aeronaus o embarcacions esportives o de recree". Art. 22.4 Reglament IRPF

Exemples:

1. El 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 en el Reglament com una excepció al requisit de l'exclusivitat de l'afectació, pel que, en este cas, l'ordinador pot considerar-se en la seua totalitat com un bé afecte.

2. El senyor SA 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 els que s'interromp el normal exercici de l'activitat, no impedix considerar este vehicle plenament afecte a l'activitat empresarial desenvolupada pel seu titular, al tractar-se d'un vehicle destinat al transporte de viatgers mitjançant contraprestació i aparéixer expressament exceptuat del requisit d'exclusivitat absoluta aplicable amb caràcter general als automòbils de turisme.

3. El senyor A.A.R., medique oftalmòleg, utilitza dos habitacions del seu habitatge exclusivament com consulta. Estes habitacions, que tenen 40 m2 i així consta en la corresponent alta de l'impost sobre activitats econòmiques, representen el 30 per 100 de la superfície total de l'habitatge habitual. Pot considerar-se afectada a l'activitat professional la superfície utilitzada per a consulta i, consegüentment, deduir-se dels rendiments de l'activitat les despeses corresponents a esta superfície?

   La part de l'habitatge utilitzada exclusivament com consulta pot considerar-se afectada a l'activitat professional desenvolupada pel seu titular; per tant, les despeses pròpies i específics d'esta part de l'habitatge poden deduir-se dels rendiments íntegres de

l'activitat professional.

Traspàs d'elements patrimonials del patrimoni personal al patrimoni empresarial o professional: afectació

Normativa: Arts. 28.3 Llei IRPF i 23 Reglament IRPF

El patrimoni empresarial o professional està constituït per tots aquells béns o drets integrats en l'àmbit organitzatiu d'una activitat econòmica exercida pel seu titular.

Per part seua, el patrimoni particular comprén la resta de béns o drets de la qual titularitat 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 mentres 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**.

Este 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 els tributs inherents a l'adquisició, exclosos els interessos, satisfets per l'adquirent. Este valor es minorarà en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïbles, computant-se si més no l'amortització mínima, independentment 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 l'efecte de l'Impost sobre Successions i Donacions, sense que puga excedir el valor de mercat.

Nota: els components del valor d'adquisició es comenten més detalladament en el 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 mentres 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 en el Capítol 11.

- La desafectació **no precisa transcurs de temps algun perquè s'entenga consumada** des del moment en què esta es realitza.

Malgrat el que s'ha esmentat anteriorment, si l'element patrimonial desafectat s'aliena abans que hagen transcorregut 3 anys des de la desafectació, fins i tot quant esta s'haguera produït com a conseqüència de la cessació en l'activitat, **no resultaran aplicables els percentatges reductors** a què es referix la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF en la determinació del guany patrimonial obtingut.

La disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF, establix un règim especial de reducció aplicable als guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials no afectes i als desafectats amb més de tres anys d'antelació a la data de transmissió, adquirits abans del 31 de desembre de 1994. El comentari detallat d'este règim transitori de reducció dels guanys patrimonials es conté en el Capítol 11.

Exemple:

El senyor F.R.G., metge estomatòleg, instal·la seu consulta l'1 de gener de 2023 en un local de la seua propietat que ha romàs llogat des de la seua adquisició fins el 31 de desembre de 2017 i entre 31/12/17 i 31/12/19 s'ha destinat a ús propi, constant esta data recollida en seu lliure registre de béns d'inversió.

El citat local va anar 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 sòl s'estima que ascendix a un import equivalent a 18.000 euros.

El dia 31 de maig de 2023 trasllada seu consulta a un altre local, procedint a llogar novament el local anterior per 900 euros mensuals.

Determinar el tractament fiscal d'estes operacions i si el local pot considerar-se afecte a l'activitat durant l'exercici 2023.

Solució:

1. Afectació del local (01-01-2023):

L'afectació del local comercial a l'activitat professional s'entén produïda el dia 1 de gener de 2023, al complir-se a partir d'esta 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 ha de realitzar-se 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 l'efecte de determinar la base de l'amortització, s'ha descomptat el valor del sòl (18.000 euros). Així mateix, s'ha pres com percentatge d'amortització per als anys 1985 a 1998, el percentatge de l'1,5 per 100, que va anar el fiscalment deduïble mentres el local va estar arrendat en els citats anys. Per als exercicis 1999 a 2002, el percentatge utilitzable és el 2 per 100 [Article 13.2, lletra a) del Reglament de l'IRPF vigent en els citats exercicis]. Per als exercicis 2003 a 2017, el percentatge aplicable és el 3 per 100 [per als exercicis 2003 a 2006, article 13.2, lletra a), del Reglament de l' IRPF en 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 de l'IRPF]. (Tornar)

2. Desafectació del local (31-05-2023) (2)

Al produir-se la desafectació del local el dia 31 de maig de l'any 2023, la incorporació del mateix al patrimoni personal del titular s'efectuarà pel valor net comptable del local a esta data. Este valor es determina de la següent manera:

Valor d'afectació = 30.455

Menys: Amortitzacions (01-01-2023 a 31-05-2023) (3)

Any 2023: (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 2023 implica la seua desafectació de l'activitat econòmica realitzada pel seu titular. Tanmateix, el lloguer posterior del local no impedix que el mateix es considere com plenament afecte durant el període en el que va estar instal·lada la consulta (des de l'1 de gener de 2023 al 30 de maig de 2023). **(Tornar)**

(3) Les amortitzacions fiscalment computables coincidixen amb les practicades pel titular de l'activitat i corresponen al coeficient lineal màxim d'amortització per a este tipus d'element patrimonial, posat que determina el rendiment net per estimació directa simplificada. Coeficient màxim per a edificis, segons taula simplificada: 3 per 100. El valor del sòl (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 sòl). **(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 de l'IRPF per als **guanys i pèrdues patrimonials, amb la següent especialitat** : No es poden aplicar els coeficients reductors aplicables als béns adquirits amb anterioritat a 31 de desembre de 1994.

Vegeu en el 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 dos modalitats: normal i simplificada.
- Estimació objectiva, que s'aplica com a mètode voluntari a cadascuna de les activitats econòmiques, aïlladament considerades, que determine el Ministre d'Hisenda.

Sense perjudici del comentari detallat de cadascun dels mètodes i modalitats de determinació del rendiment net en els capítols corresponents del Manual, els quadres dels apartats següents recullen les notes més significatives de cadascun d'estos mètodes i modalitats.

Important: *l'article 61.Dos 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) va modificar, amb efectes des de l'1 de gener de 2023 i vigència indefinida, la disposició transitòria trenta-dosena de la Llei de l'IRPF, prorrogant per al període impositiu 2023 els límits quantitatius excloents fixats en els exercicis 2016 a 2022 per a l'aplicació de mètode d'estimació objectiva, a excepció de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals que tenen el seu propi límit quantitatiu per volum d'ingressos.*

Cuadros: 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 els que concórrega alguna d'aquestes dos circumstàncies: • Que l'import net del volum de negoci del conjunt de les seues activitats supere 600.000 euros anuals l'any anterior. • Que hagen renunciat als EDS.	Empresaris i professionals en els que concórrega alguna d'aquestes dos circumstàncies: • Que la seua activitat no siga susceptible d'acollir-se a la EO. • Que hagen renunciat o estiguen exclosos de la EO. Sempre que, **a més,** l'import net del volum de negoci de totes les seues activitats no supere la quantitat de 600.000 euros anuals l'any anterior i no hagen renunciat als 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 només exercici (30 %). Base reducció màxima: 300.000 euros. Règim transitori : aplicació d'esta reducció a rendiments que vingueren percebent-se de forma fraccionada amb anterioritat a 1-1-2015. (-) Reducció dels rendiments acollits al règim especial "XXXVII Copa Amèrica Barcelona" (65 %) **(=) Rendiment net reduït**. (-) Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents amb únic clienta no vinculat: • Reducció general: 2000 euros.	(+) Ingressos íntegres. (-) Despeses deduïbles (excepte provisions i amortitzacions). (-) Amortitzacions taula simplificada. **(=) Diferència**. (-) Despeses de difícil justificació: 7% (5% per a la resta de períodes impositius) s/diferència positiva (Màxim 2000 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 només exercici (30 %). Base reducció màxima: 300.000 euros. Règim transitori : aplicació d'esta reducció a rendiments que vingueren percebent-se de forma fraccionada amb anterioritat a 1-1-2015.

Informació	Modalitat normal (EDN)	Modalitat simplificada (EDS)
	• Incremente addicional per a contribuents amb rendiment net de l'activitat inferior a 19.747,5 euros i rendes diferents de les anteriors, excloses les exemptes, inferiors a 6.500 euros. • Incremente 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.**	(-) Reducció dels rendiments acollits al règim especial "XXXVII Copa Amèrica Barcelona" (65 %) **(=) Rendiment net reduït.** (-) Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic clienta no vinculat (incompatible amb despeses de difícil justificació). • Reducció general: 2000 euros. • Incremente addicional per a contribuents amb rendiment net de l'activitat inferior a 19.747,5 euros i rendes diferents de les anteriors, excloses les exemptes, inferiors a 6.500 euros. • Incremente 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> • Lliure registre de vendes i ingressos. • Lliure registre de compres i despeses. • Lliure registre de Béns d'inversió. b. <u>Activitats professionals:</u> • Lliure registre de vendes i ingressos. • Lliure registre de compres i despeses. • Lliure registre de Béns d'inversió. • Lliure registre de provisions de fons i suplits.	**1. En general** (encara que porten comptabilitat ajustada al que disposa el Codi de Comerç) • Lliure registre de vendes i ingressos. • Lliure registre de compres i despeses. • Lliure registre de Béns d'inversió. **2. Activitats professionals** : • Lliure registre de vendes i ingressos. • Lliure registre de compres i despeses. • Lliure registre de Béns d'inversió. • Lliure registre de provisions de fons i suplits

Cuadros: Mètodes i modalitats de determinació del rendiment net d'activitats econòmiques: estimació objectiva

Estimació objectiva (Vegeu Capítols 8 i 9)

Àmbit d'aplicació	Empresaris i professionals en els que concórreguen: • Que la seua activitat estiga entre les relacionades en l'Ordre HFP/1772/2022, de 29 de novembre, i no excloses de la seua aplicació • Que el volum de rendiments íntegres l'any immediatament 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 al 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 en l'exercici anterior, excloses les adquisicions d'immobilitzat, no supere la quantitat de 250.000 euros anuals (IVA exclòs). • Que l'activitat no es desenvolupe fora de l'àmbit d'aplicació de l'IRPF. • Que no hagen renunciat o estiguen exclosos del règim simplificat de l'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 de l'IVA, ni al règim especial de l'agricultura i ramaderia del IGIC. • Que cap activitat exercida pel contribuent 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 al treball i a la inversió **(=) Rendiment net minorat** (x) Índexs correctors **(=) Rendiment net de mòduls** (-) Reducció general 10%	**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**

	(-) 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 només exercici • Per rendiments obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputen en un només exercici *Règim transitori* : aplicació d'esta reducció a rendiment que vingueren percebent-se de forma fraccionada amb anterioritat a 01-01-2015. (-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros incloses les de l'activitat **(=) Rendiment net reduït**	(x) Índexs correctors **(=) Rendiment net de mòduls** (-) Reducció general (15 %) (-) 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 només exercici • Per rendiments obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputen en un només exercici *Règim transitori:* aplicació d'esta reducció a rendiment que vingueren percebent-se de forma fraccionada amb anterioritat a 01-01-2015. (-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros incloses les de l'activitat **(=) Rendiment net reduït**
Obligacions registrals	Factures emeses, factures rebudes i justificants documentals. ***Si es practiquen amortitzacions* :** – Lliure registre de béns d'inversió ***Per a les activitats el rendiment net de la qual es fixa en funció del volum d'operacions (agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals):*** – Lliure 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 de l' 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 que disposa el Codi de Comerç i al Pla General de Comptabilitat.

  Precisió: d'acord amb el que disposa 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 han d'emportar-se són els següents: Lliure d'inventaris i Comptes anuals, que s'obrirà amb el balanç inicial i en el que han de fer-se constar, com a mínim trimestralment, els balanços de comprovació amb sumes i saldos, així com l'inventari de tancament de l'exercici i els comptes anuals, i Lliure 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 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 :

- Lliure registre de vendes i ingressos.
- Lliure registre de compres i despeses.
- Lliure registre de béns d'inversió.

C. Professionals en estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats :

- Lliure registre d'ingressos.
- Lliure registre de despeses.
- Lliure registre de béns d'inversió.
- Lliure registre de provisions de fons i suplits.

D. Empresarios i professionals en estimació objectiva.

- Lliure registre de béns d'inversió (únicament els contribuents que deduïsquen amortitzacions).

- Lliure registre de vendes i ingressos (únicament els titulars d'activitats el rendiment net de la qual es determine en funció del volum d'operacions, és a dir, titulars d'activitats agrícoles, ramaderes, forestals accessòries i de transformació de productes naturals).

  Si més no, els titulars hauran de conservar, numerades per orde de dates i agrupades per trimestres, les factures emeses d'acord amb el que preveu el 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: *excepte els contribuents que desenvolupen activitats empresarials de caràcter mercantil 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 que disposa 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 PGC.
	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. • Lliure registre de béns d'inversió (si es practiquen amortitzacions).
	Activitats agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals	• Lliure registre de vendes i ingrés. • Conservar les factures emeses, factures rebudes i justificants documentals. • Lliure 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: comence de la meritació

Normativa: Arts.14.1b) Llei IRPF i 7 Reglament IRPF ; 11.1 i 3.1º LIS

La Llei de l'IRPF establix com a principi inspirador bàsic en esta matèria la remissió a la normativa reguladora de l'impost sobre societats, sense perjudici de determinades especialitats contingudes en el propi 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 merite, conforme al qual els ingressos i les despeses derivats de les transaccions o fets econòmics s'imputaran al període impositiu en què es produïsca seu merite, d'acord amb la normativa comptable, independentment de la data del seu pagament o del seu cobrament, respectant la deguda correlació entre uns i altres.

Criteris especials d'imputació fiscal prevists en Llei de l'impost sobre Societats i en la Llei de l'IRPF

La Llei LIS i la Llei de l' IRPF establixen, en determinats supòsits, criteris especials d'imputació fiscal diferents del criteri general de la meritació anteriorment comentat. Estos supòsits són, entre d'altres, els següents:

• Imputació dels ajuts públiques per a la primera instal·lació de joves agricultors previstes en el Marco Nacional de Desenvolupament Rural d'Espanya

Normativa: Art. 14.1.b) Llei IRPF

Des de l'1 de gener de 2020, els ajuts públics per a la primera instal·lació de joves agricultors previstes en el Marco Nacional de Desenvolupament Rural d'Espanya podran imputar-se com a rendiment d'activitats econòmiques per quartes parts, durant el període impositiu en el que s'obtinguen i en els tres següents.

> La modificació de l'article 14.1.b) de la Llei de l'IRPF per l'article 2 del Reial decret-llei 5/2020, de 25 de febrer, pel qual 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 existia en el sector agrari pel canvi de qualificació fiscal de les subvencions a la incorporació de joves agricultors derivades del Marco Nacional de Desenvolupament Rural. Qualificació que estava dificultant l'accés a una part dels agricultors joves a estes subvencions, i amb això desincentivant una mesura essencial en el procés de renovació del procés productiu. Mentres en el Marco Nacional del període 2007-2013 es contemplaven els ajuts a la instal·lació de joves agricultors, com mesures destinades a inversions i despeses d'instal·lació, el Marco Nacional 2014-2020 les condiciona directament al desenvolupament d'un pla empresarial. Com a conseqüència del que és anterior, fiscalment han passat de considerara subvencions de capital a subvencions corrents com ajuda a la renda, obligant al perceptor a haver de computar-la en la seua totalitat com un ingrés més del període en què es merita (açò és, quan es reconeix i quantifica) sense possibilitat de fraccionament del pagament al llarg del

período 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 dóna resposta al problema plantejat.

• Supòsits especials d'integració de rendes pendents d'imputació

Normativa: Art. 14.3 i 4 Llei IRPF

En el cas que el contribuent perda la seua condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació hauran d'integrar-se en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que haja de declarar-se per este impost, practicant-se, si escau, autoliquidació complementària sense sanció ni interessos de demora ni recarregue algun.

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 que disposa el paràgraf anterior, o per presentar a mida en què es vagen obtenint cadascuna de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora ni recarregue algun, corresponent a l'últim període que haja de declarar-se per l'IRPF. L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el que haguera correspost imputar estes 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 2024, el període impositiu al que correspondrà l'autoliquidació complementària serà el 2023, per ser l'últim període en què ha tingut la condició de contribuent de l'IRPF.

• Operacions a terminis

Normativa: 14.2.d) Llei IRPF i 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, fora 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, independentment del fet 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 de la qual contraprestació siga exigible, totalment o parcialment, mitjançant pagaments successius o mitjançant un només 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 este 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 concórreguen les causes que es disposen per això en l'article 13.1 de la LIS.

El que preveu este apartat s'aplicarà qualsevol que haguera sigut la manera com s'hagueren comptabilitzat els ingressos i les despeses corresponents a les rendes afectades.

• Reversió de despeses que no hagen sigut fiscalment deduïbles

Normativa: Art. 11.5 LIS

No s'integraran en 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 el que s'haja produït esta 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 la qual es determine mitjançant el mètode d'estimació directa, modalitat normal, obligats a portar comptabilitat ajustada al que disposa el Codi de Comerç, així com dels que, sense estar obligats a això, porten voluntàriament esta comptabilitat, podran optar pel criteri de "cobraments i pagaments" per a imputar temporalment els ingressos i les despeses derivats de totes les seues activitats.

Este criteri s'entendrà aprovat per l'Administració tributària pel només fet d'així manifestar-ho en la corresponent declaració per l'IRPF.

L'opció per este criteri, de la qual durada mínima és de tres anys, perdrà la seua eficàcia si, amb posterioritat a esta 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 que disposa el Codi de Comerç i altres normes de desenvolupament del mateix.

> **Precisió:** les subvencions de capital s'imputaran com a ingressos de l'exercici en proporció a la dotació a l'amortització efectuada durant aquell període per als citats elements o, si escau, 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 de l'IRPF efectua a la normativa específica de l'impost sobre societats i esta, al seu torn, al resultat comptable. Vegeu respecte d'això el Fonament de Dret Tercer de la Sentencia del Tribunal Suprem núm. 398/2022, de 30 de març (Sala del Contenciós), recaiguda en el recurs de casació 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 tinguen caràcter mercantil), així com els contribuents en estimació directa simplificada o en estimació objectiva que opten el 2023 pel criteri de cobraments i pagaments per a la imputació temporal dels ingressos i les despeses de totes les seues activitats, manifestaran esta opció consignant una "X" en la casella **[0169]** (en el cas d'activitats econòmiques en estimació directa), en la casella **[1443]** (si es tracta d'activitats econòmiques, excepte agrícoles, ramaderes i forestals, en estimació objectiva) i en la casella **[1487]** (en activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva). Igualment, marcaran esta/s casella/s **[0169], [1443]** i **[1487]** els contribuents que van optar per este criteri d'imputació temporal en períodes impositius anteriors i mantenen durant l'este període impositiu esta 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 sede de l'entitat, i este mètode serà aplicable a l'entitat independentment del que corresponga als comuners, socis o partícips per les activitats econòmiques exercides per estos individualment o a través d'unes altres entitats (Arts. 31 i 39 Reglament IRPF).

Com a conseqüència d'això, la comptabilitat o els llibres registre corresponents a l'activitat econòmica exercida per l'entitat en règim d'atribució de rendes seran únics per a cada entitat, sense que els socis, comuners o partícips hagen de portar una comptabilitat o llibres registre corresponents a la seua participació en l'entitat; sent també la comptabilitat o llibres registre portats per l'entitat independents dels que corresponga portar als comuners, socis o partícips per les activitats econòmiques exercides per estos individualment o a través d'unes altres entitats (Art. 68.8 Reglament IRPF).

D'acord amb l'anterior, en la mesura en què 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, han de complir-se per l'entitat, l'aplicació del criteri de cobraments i pagaments correspondrà a l'entitat, pel que serà necessari que tots les seus membres opten per esta aplicació, sense que en conseqüència siga possible la seua aplicació parcial per l'entitat per a algun o alguns dels seus membres.

Així mateix, al poder complir-se els referits requisits per l'entitat, però no per cadascun dels seus membres, i viceversa, l'aplicació del criteri de cobraments i pagaments per l'entitat serà independent del criteri d'imputació temporal que corresponga als comuners, socis o participes per les activitats econòmiques exercides per estos individualment o mitjançant unes altres entitats en atribució de rendes en què participen.

Criteri d'imputació de la bestreta 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 la bestreta a compte dels mateixos a mesura que vagen meritant-se els drets.

Altres criteris d'Imputació proposades 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 a la de la meritació, utilitzats 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 este efecte, els contribuents hauran de presentar una sol·licitud davant la Delegació corresponent al seu domicili fiscal, en què 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 comptables i despeses deduïbles, ni originar el que algun cobrament o pagament deix 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 de l'IRPF, els rendiments de les activitats econòmiques es consideren obtinguts pels qui realitzen habitualment, personal i directa estes activitats, presumint-se a estos efectes, llevat que hi haja una prova en contra, que estos requisits concorren en els qui figuren com a titulars de les mateixes.

En el supòsit d'unitats familiars en les que algun dels seus membres desenvolupe activitats econòmiques, la normativa de l' 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 qüestiones:

A. Prestacions de treball entre membres de la mateixa unitat familiar

Normativa: Art. 30.2 2a Llei IRPF

Les retribucions pel treball del cònjuge o dels fills menors en l'activitat econòmica exercida 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 de què 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 desenvolupat pel cònjuge o fills menors. Si anaren 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 3a Llei IRPF

Quan el cònjuge o els fills menors del contribuent que convisquen amb ell, realitzen cessions de béns o drets que servisquen amb l'objectiu de l'activitat econòmica de què es tracte, el **titular d'esta activitat podrà deduir**, per a la determinació dels rendiments de la mateixa, la contraprestació estipulada per esta cessió, sempre que no excedisca el valor de mercat i, a falta d'aquella, podrà deduir-se este últim.

Correlativament, la contraprestació estipulada o el valor de mercat es consideraran rendiment del capital del cònjuge o els fills menors a tots els efectes tributaris.

***Important** : la utilització d'elements patrimonials comuns a ambdós cònjuges per part del cònjuge que desenvolupe una activitat econòmica, no té la consideració fiscal de cessió ni genera retribució alguna 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 el citat 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 l'efecte del citat mètode, les retribucions estipulades tenen per a ells el caràcter de rendiments del treball subjectes a l'IRPF.

De manera anàloga, tampoc resulten deduïbles les contraprestacions (o el valor de mercat, si no) 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 part seua, 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

La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un « Assistent virtual de Renda», on podrà consultar com calcular els rendiments derivats de la seua activitat econòmica, mitjançant el mètode d'estimació directa (normal o simplificada) incloent informació sobre les despeses deduïbles.

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 en els 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 l'IRPF el mètode d'estimació directa admet dos modalitats **:** normal i simplificada.

Àmbit d'aplicació de la modalitat normal

La modalitat normal del mètode d'estimació directa ha d'aplicar-se obligatòriament en l'exercici 2023 per a la determinació del rendiment net de totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent, fora 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 del volum de negoci de l'any anterior,** corresponent al conjunt de les activitats desenvolupades pel contribuent**, supere els 600.000 euros anuals.**

  Quan l'any immediatament anterior s'haguera iniciat una activitat, l'import net del volum de negoci s'elevarà a l'any, a estos únics efectes.

- **Que es renuncie a la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.**

A l'efecte de la delimitació de l'àmbit d'aplicació de la modalitat normal del mètode d'estimació directa, tinga's en compte que les activitats econòmiques susceptibles d'acollir-se al mètode d'estimació objectiva i els requisits per a la seua inclusió poden consultar-se en els Capítols 8 i 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**, pel que el contribuent **pot renunciar a la seua aplicació**. En absència de renuncia, esta modalitat ha d'aplicar-se en l'exercici 2023 per a la determinació del rendiment net de totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent, sempre que:

a. No determine el rendiment net de totes les seues activitats pel **mètode d'estimació objectiva**.

A estos efectes assenyalar que les activitats econòmiques susceptibles d'acollir-se al mètode d'estimació objectiva i els requisits per a la seua inclusió poden consultar-se en els Capítols 8 i 9.

b. L'import net del volum de negoci de l'any anterior, corresponent al conjunt de les activitats desenvolupades pel contribuent, **no supere els 600.000 euros anuals**.

A l'efecte de la determinació d'este límit excloent, no es computaran com a ingrés l'IVA meritat i, si escau, el recàrrec d'equivalència repercutit, en els casos de què l'activitat desenvolupada tribute pel règim general o pel règim especial simplificat de l'IVA, atès que en estos règims els contribuents estan obligats a presentar les corresponents liquidacions del mateix.

Ara bé, quan les activitats tributen pel règim especial del recàrrec d'equivalència o pel règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'IVA, les quotes d'IVA teòricament repercutides pel règim del recàrrec d'equivalència o les compensacions derivades del règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca hauran d'incloure's dins del volum d'ingressos de les esmentades activitats, ja que en estos règims els contribuents afectats no han de fer cap liquidació d'IVA, sent este impost, si més no, un major ingrés o un major despesa de l'activitat.

Quan l'any immediatament anterior s'haguera iniciat l'activitat, l'import net del volum de negoci s'elevarà a l'any, a estos únics efectes.

Quan l'any immediatament anterior no s'haguera exercit activitat alguna, es determinarà el rendiment per esta modalitat, fora que es renuncie a la mateixa en els termes que més avance es comenten.

c. Ninguna 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, durant el* ***primer any*** *d'exercici de l'activitat, el rendiment net es determinarà per esta modalitat, excepte renuncia expressa a la mateixa, siga quin siga l'import net del volum de negoci resultant al final de l'exercici.*

Determinació de l'import net del volum de negoci

L'import net del volum de negoci 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 servicis 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 produïx la realització simultània de diverses activitats, el que podria denominar-se multiactivitat. En este cas, en relació amb la determinació de l'"import net del volum de negoci ", 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 en què s'obtinguen de forma regular i periòdica i es deriven del cicle econòmic de producció, comercialització o prestació de servicis propis de l'empresa, és a dir, de la circulació de béns i servicis que són objecte del trànsit de la mateixa.

  En cap cas s'inclouen en l'import de la xifra anual de negocis els productes per a la venda consumits per la pròpia empresa, ni els treballs realitzats per a si mateixa.

- El preu d'adquisició o cost de producció dels béns o servicis lliurats a canvi d' actius no monetaris o com a contraprestació de servicis 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 primeres matèries fungibles entre dos empreses o les permutes de productes acabats, o mercaderies intercanviables entre dos 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 servicis prestats.

  No s'inclou ni l'import dels restants subvencions ni els ingressos finançar-vos.

  Per tant, les "subvencions" en general no s'inclouen per a determinar l'import net del volum de negoci, admetent-se només per a casos excepcionals que es produïxen en el marc d'algunes activitats concretes, en què la subvenció es concedix de manera individualitzada, en funció d'unitats de producte venudes o servicis prestats.

Partides negatives

A l'import obtingut conforme al que preveu l'apartat anterior, es deduiran si més no les següents partides:

- Els imports de les devolucions de vendes.

- Els "rappels" sobre vendes o prestacions de servicis.
- Els descomptes comercials efectuats sobre ingressos computats en la xifra anual de negocis.
- Els descomptes per pagament immediat concedits fora de factura.
- L'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 servicis 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 pel Reial Decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE de 20 de novembre) i la NECA 9a del Pla General de Xicotetes 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).

Renuncia o exclusió de la modalitat simplificada

• Renuncia a la modalitat simplificada i revocació a la renuncia

Normativa: Art. 29.1 Reglament IRPF

Tal com s'ha indicat 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 renuncia haurà d'efectuar-se durant el **mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural** en què haja de ser efectiu. L'any en què s'inicia l'activitat, la renuncia ha d'efectuar-se amb anterioritat a l'exercici efectiu de la mateixa.

Una vegada presentada, la renuncia tindrà **efectes per a un període mínim de tres anys**. Transcorregut este termini, s'entendrà prorrogada tàcitament per a cadascun dels anys següents en què poguera resultar aplicable la modalitat, fora que en el termini citat anteriorment **es revoque** aquella.

Tant la renuncia com la seua revocació s'efectuaran en la corresponent declaració censal, d'acord amb el que preveu els 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 pel Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol (BOE del 5 de setembre).

La declaració podrà presentar-se en els models de declaració censal 036/037 aprovats per l'Ordre EHA/1274/2007, de 26 d'abril (BOE 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), Ordre HAC/609/2021, de 16 de juny (BOE de 18 de juny) i Ordre HFP /381/2023, de 18 d'abril (BOE de 20 d'abril).

• 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 del volum de negoci** 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 immediatament posterior a aquell en què es produïsca esta 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 renuncia o exclusió de la modalitat simplificada

Normativa: Art. 29.3 Reglament IRPF

La renuncia o exclusió de la modalitat simplificada té com a conseqüència que el rendiment net de totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent haja de determinar-se **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 seves activitats econòmiques pel mètode d'estimació directa, modalitat simplificada, haurà de determinar el rendiment net de tots els seus restants activitats per este mateix mètode, encara que es tracti d'activitats susceptibles d'estar incloses en el mètode d'estimació objectiva.

De manera similar, si el contribuent determina el rendiment net d'alguna de les seves activitats econòmiques per la modalitat normal del mètode d'estimació directa, haurà de determinar el rendiment net de totes les 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 aquell any respecte de les activitats que es venien realitzant amb anterioritat, amb la qual cosa este 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 totes elles en el següent exercici per estimació directa, modalitat normal, com a conseqüència de la renuncia.

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, excepte renuncia expressa a la mateixa, sempre que es complisquen els següents requisits:

a. **Que tots els seus socis, hereus, comuners o partícips siguen persones físiques contribuents per l'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 concórreguen individualment a cada un dels seus membres, pel que l'entitat podrà determinar el seu rendiment d'acord amb este mètode, sigui quina sigui situació dels socis, hereus, comuners o partícips en relació amb les activitats que personalment desenvolupen.

La renuncia a la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa haurà d'efectuar-se per tots els socis, hereus, comuners o partícips. Tanmateix, la revocació d'esta renuncia no requerix unanimitat, en els termes prevists per la normativa reguladora de la declaració censal.

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.

> Tinga's en compte que, amb efectes per als períodes impositius iniciats a partir de l'1 de gener de 2016, les societats civils per tal mercantil són contribuents de l'impost sobre societats, pel que deixa de resultar-los d'aplicació el règim d'atribució de rendes.

Exemples

Exemple 1:

El senyor S.M.G. advocat, a més de l'exercici lliure de la seua professió que ve desenvolupant des de 1990, ha iniciat el 2023 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 2023, sabent que l'import net del volum de negoci de la seua activitat professional no ha superat en l'exercici 2022 l'import de 600.000 euros anuals?

Solució:

El rendiment net de l'activitat professional ha de determinar-se en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, al no haver superat en l'exercici immediatament anterior (2022) l'import net del volum de negoci els 600.000 euros anuals. Així mateix, donada la incompatibilitat entre el mètode d'estimació directa i el d'estimació objectiva, la determinació del rendiment net de l'activitat agrícola ha d'efectuar-se també en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.

Exemple 2:

El 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 2023 inicia una nova activitat econòmica no inclosa en l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva i per a la qual renuncia a la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.

Com determinarà els rendiments nets d'ambdues activitats en els exercicis 2023 i 2024?

Solució:

En l'exercici 2023 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 l'any següent, 2024, en què el rendiment net derivat d'ambdues activitats haurà de determinar-se en la modalitat normal del mètode d'estimació directa.

Exemple 3:

El senyor A.V.C. inicia el dia 1 de juliol de 2023 una activitat empresarial a la que no resulta aplicable el mètode d'estimació objectiva. L'import net del volum de negoci el 2023 va ascendir a 425.000 euros.

Com determinarà el rendiment net de l'activitat en els exercicis 2023 i 2024?

Solució:

En l'exercici 2023 determinarà el rendiment net en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, al no haver renunciat expressament a la seua aplicació.

En l'exercici 2024 haurà d'aplicar la modalitat normal del mètode d'estimació directa, ja que l'import net del volum de negoci elevat a l'any supera els 600.000 euros anuals (425.000 x 12/6 = 850.000).

Fase 1a. Determinació del rendiment net

Introducció

Normativa: Arts. 28.1 i 30 Llei IRPF, 30 Reglament 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 pròpia Llei i Reglament de l'IRPF.

En virtut d'esta remissió al bloc normatiu de l'impost sobre societats, la determinació del rendiment net ha de realitzar-se corregint, mitjançant l'aplicació dels criteris de qualificació, valoració i imputació establits en la citada 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 de l'IRPF l'obligació de gestió 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 han de practicar-se de la següent manera:

- **Contribuents obligats a portar comptabilitat ajustada al Codi de Comerç** (titulars d'activitats empresarials de caràcter mercantil el rendiment net de la 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, sobreu els ingressos i sobreu les despeses.

- **Contribuents que no estiguen obligats a la gestió 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 la qual 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 en els 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, ha d'efectuar-se a partir dels conceptes fiscals d'ingressos íntegres i despeses fiscalment deduïbles que figuren en el model de declaració.

Per fer-ho, hauran d'aplicar-se els criteris fiscals d'imputació, qualificació i valoració que a continuació es detallen a cada una de les partides que tenen la consideració d'ingressos comptables i despeses deduïbles, així com els incentius fiscals establits per a les petites empreses .

Important: *a l'efecte 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 cadascun dels següents grups:*

A01 Arrendadors de béns immobles urbans
A02 Ramaderia independent
A03 Reste d'activitats empresarials no incloses en uns altres apartats
A04 Activitats professionals de caràcter artístic o esportiu
A05 Reste d'activitats professionals
B01 Activitat agrícola
B02 Activitat ramadera dependent
B03 Activitat forestal
B04 Producció de musclo en bat
B05 Activitat pesquera, excepte l'activitat de producció de musclo en bat

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, recarregue d'equivalència i recarregue d'agricultura, ramaderia i pesca) (+) Altres ingressos (+) Transmissió elements patrimonials que hagen gaudit llibertat amortització: excés amortització deduïda respecte 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, recarregue d'equivalència i recarregue d'agricultura, ramaderia i pesca) (+) Altres ingressos (+) Transmissió elements patrimonials que hagen gaudit llibertat amortització: excés amortització deduïda respecte 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) (-) Altres consums d'explotació (-) Sous i salaris (-) Seguretat Social a càrrec de l'empresa	(-) Compra de mercaderies (-) Variació d'existència de mercaderies (només si hi ha una disminució d'existències al final de l'exercici) (-) Altres 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)
	(-) Seguretat Social o aportacions a mutualitats alternatives del titular de l'activitat (-) Indemnitzacions (-) Dietes i assignacions de viatge del personal assalariat (-) Aportacions a sistemes de previsió social constituïts a favor de treballadors (-) Unes altres despeses de personal (-) Despeses de manutenció del titular en el desenvolupament de la seua activitat (-) Arrendaments i cànons (-) Reparacions i conservació (-) Subministrament (llum, aigua, gas, telefonia i Internet) (-) Altres subministraments (-) Servicis de professionals independents (-) Primes d'assegurança (-) Altres servicis exteriors (-) Despeses financeres (-) IVA suportat (per exemple, recarregue d'equivalència i recarregue d'agricultura, ramaderia i pesca) (-) Altres 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	(-) Indemnitzacions (-) Dietes i assignacions de viatge del personal assalariat (-) Aportacions a sistemes de previsió social constituïts a favor de treballadors (-) Unes altres despeses de personal (-) Despeses de manutenció del titular en el desenvolupament de la seua activitat (-) Arrendaments i cànons (-) Reparacions i conservació (-) Subministrament (llum, aigua, gas, telefonia i Internet) (-) Altres subministraments (-) Servicis de professionals independents (-) Primes d'assegurança (-) Altres servicis exteriors (-) Despeses financeres (-) IVA suportat (per exemple, recarregue d'equivalència i recarregue d'agricultura, ramaderia i pesca) (-) Altres 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 (-) Unes altres despeses fiscalment deduïbles (excepte provisions)

	Estimació directa (modalitat normal)	Estimació directa (modalitat simplificada)
	(-) Incentius fiscals al mecenatge: despeses en activitats d'interés general (-) Unes altres despeses fiscalment deduïbles (excepte provisions)	
Provisions	(-) Provisions fiscalment deduïbles	(-) Conjunt de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació (7% sobre la diferència positiva entre ingressos i despeses anteriors amb un màxim de 2000 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:

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, si escau, els procedents de servicis accessoris a l'activitat principal.

> Vegeu la norma de registre i valoració 14a del Pla General de Comptabilitat, aprovat pel Reial Decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE de 20 de novembre), dedicada a ingressos per vendes i prestació de servicis.
>
> D'acord amb esta norma els ingressos procedents de la venda de béns i de la prestació de servicis es valoraran pel **valor raonable de la contrapartida**, rebuda o per rebre, derivada dels mateixos, que, excepte evidència en contrari, serà el preu recordat per a estos béns o servicis, deduït l'import de qualsevol descompte, rebaixa en el preu o d'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 mitjance contraprestació i esta siga notòriament inferior al valor de mercat dels béns venuts i dels servicis prestats, la valoració dels mateixos s'efectuarà pel seu valor normal en el mercat.

En les operacions econòmiques realitzades amb una societat amb la que es donen relacions de vinculació en els termes prevists en 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 se n'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 en el capítol V del títol I (articles 13 a 16) del Reglament de l'impost sobre Societats, aprovat pel 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 al que disposa l'article 18.2 de la LIS, en què es consideren persones o entitats vinculades:

- Una entitat i els seus socis o partícips.
- Una entitat i els seus consellers o administradors, tret del que és corresponent a la retribució per l'exercici de les seues funcions.
- Una entitat i els cònjuges o persones unides per relacions de parentesc, en línia directa o col·lateral, per

consanguinitat o afinitat fins el 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 que 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 de l'IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits en el capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'impost sobre Societats, aprovat pel 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

Especialitats fiscals de determinades subvencions i ajuts públiques

A. Subvencions de la Política Agrària Comunitària i altres ajuts públics (subvencions corrents)

Normativa: Disposició addicional quinta Llei IRPF

No s'integraran en la base imposable les rendes positives que es posen de manifest com a conseqüència de:

- **La percepció dels següents ajuts de la política agrària comunitària:**

  1. Abandone definitiu del cultiu de vinya.
  2. Prima a l'arranque de plantacions de pomeres.
  3. Prima a l'arranque de plataneras.
  4. Abandone definitiu de la producció lletera.
  5. Abandone definitiu del cultiu de peres, bresquilles i nectarines.
  6. Arranque de plantacions de peres, bresquilles i nectarines.
  7. Abandone definitiu del cultiu de la remolatxa sucrera i de la canya de sucre.

8. A partir de l'1 de gener de 2023, ajuts als règims a favor del clima i del medi ambient (eco-règims).

- **La percepció dels següents ajuts 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 en tercers països.

  2. Abandone definitiu de l'activitat pesquera.

- **La percepció d'ajuts públiques que tinguen per objecte reparar la destrucció**, per incendie, inundació, enfonsament, erupció volcànica o d'altres causes naturals, d'elements patrimonials.

  Com a conseqüència de l'erupció del volcà de Cumbre Vieja en la 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 quinta 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 la illa de La Palma (BOE de 9 de novembre), per a incloure específicament l'erupció volcànica com a causa per a declarar exempta la percepció d'ajuts públiques que tinguen per objecte reparar la destrucció que ocasione la mateixa en elements patrimonials.

- **La percepció d'ajuts a l'abandonament de l'activitat de transporte per carretera** satisfetes pel Ministeri de Foment (actualment, Ministeri de Transportes i Mobilitat Sostenible) a transportistes que complisquen els requisits establits en la normativa reguladora de la concessió d'estos ajuts.

  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 cabanya ramadera, en el marc d'actuacions destinades a l'eradicació d'epidèmies o malalties.

- **Els ajuts públics** diferents de les anteriorment relacionades **percebudes per a la reparació dels danys patits en elements patrimonials** per incendie, inundació, enfonsament o d'altres causes naturals, només s'integraran en la base imposable en la part que excedisquen el cost de reparació dels mateixos.

  En cap cas els costos de reparació, fins l'import de la citada ajuda, seran fiscalment deduïbles ni es computaran com millora.

Tampoc s'integraran en la base imposable de l'IRPF els ajuts públics 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 en la base imposable de l'IRPF

Encara que la subvenció o ajuda pública intenta absorbir la possible pèrdua experimentada en els elements patrimonials, en aquells supòsits en els que l'import d'estes subvencions o ajuts siga inferior al de les pèrdues o disminucions de valor que, si escau, s'hagen produït en els elements patrimonials, la diferència negativa podrà consignar-se en la declaració com pèrdua patrimonial.

Quan no existisquen pèrdues, només s'exclourà de gravamen l'import dels ajuts.

El següent quadre recull el tractament fiscal d'estes subvencions i ajuts públics en funció de l'import percebut i del resultat produït (guany o pèrdua patrimonial) en els elements als que l'ajuda o subvenció es referix.

Signe de l'alteració patrimonial produïda	Import de la subvenció o ajuda percebuda	Renda que ha d'incloure's 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 que el valor de realització dels elements patrimonials danyats o destruïts siga superior al valor net comptable dels mateixos elements. (Tornar)

B. Subvencions forestals

Normativa: Disposició addicional quarta Llei IRPF

No s'integraran en la base imposable les subvencions concedides als qui exploten finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenació de muntes, plans dasocràtics o plans de repoblació forestal aprovats per l'Administració forestal competent, sempre que el període de producció mitjà, segons l'especie de què es tracte, siga igual o superior a 20 anys.

C. Ajuts econòmics a esportistes d'alt nivell

Normativa: Art. 4 Reglament IRPF

En virtut de la seua exempció que establix l'article 7.m) de la Llei de l'IRPF per a estos ajuts, no s'inclouran entre els ingressos de les activitats professionals que, si escau, 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 que preveu el 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 de Deportes, per l'Associació de Deportes Olímpics, pel Comité Olímpic Espanyol o pel Comité Paralímpic Espanyol.

Subvencions corrents i de capital: distinció

Els ajuts públics donen lloc a un diferent tractament tributari segons la qualificació que procedisca 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 seu objecte és garantir, durant l'inici de l'activitat, uns ingressos mínims o compensar despeses de l'exercici, haurà de tractar-se com una subvenció corrent.
>
> Les subvencions de capital s'imputaran com a ingressos de l'exercici en proporció a la dotació a l'amortització efectuada durant aquell període per als citats elements o, si escau, 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 de l'IRPF efectua a la normativa específica de l'impost sobre societats i esta, al seu torn, al resultat comptable. Sentencies del Tribunal Suprem núm. 392/2022, de 29 de març, i 398/2022, de 30 de març, recaigudes, respectivament, en els recursos de casació 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 siguen susceptibles d'amortització, la subvenció s'aplicarà com a ingrés íntegre de l'exercici en què es produïsca l'alienació o la baixa en inventari de l'actiu finançat amb esta 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, independentment del moment en què es perceba la mateixa.

Malgrat el que s'ha esmentat anteriorment, si el contribuent haguera optat pel criteri de cobraments i pagaments, en els termes prevists en l'article 7.2 del Reglament de l'IRPF, que establix l'opció d'utilitzar el criteri de cobraments i pagaments per a imputar temporalment els ingressos i les despeses derivats de rendiments d'activitats econòmiques, la subvenció haurà d'imputar-se durant el període impositiu en què es produïsca el corresponent cobrament de la mateixa.

Important: *tinga en compte que tributen com a subvencions corrents els següents* ***ajuts concedides durant 2023****, a fi de mitigar l'impacte de la guerra d'Ucraïna en l'escalada del preu dels carburants:*

- *Ajuda directa extraordinària i temporal per a les empreses de transporte per carretera* ***que tenen dret*** *a la devolució parcial de l'Impost sobre Hidrocarburs pel gasoil d'ús professional de l'article 52 bis de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'Impostos Especials, prevista en els articles 34 i següents del Reial 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 la illa de La Palma i a unes altres situacions de vulnerabilitat (BOE de 28 de desembre).*

- *Ajuda directa extraordinària i temporal per a sufragar el preu de determinats productes energètics per a les empreses de transporte per carretera* ***que no es beneficien*** *de la devolució parcial de l'Impost sobre Hidrocarburs pel gasoil d'ús professional, de l'article 52 bis de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'Impostos Especials, prevista en els articles 38 i següents del Reial 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 la illa de La Palma i a unes altres situacions de vulnerabilitat (BOE de 28 de desembre).*

- *Ajuts concedides, en compliment del mandat establit en l'article 59 del Reial decret-llei 20/2022, de 27 de desembre (BOE de 27 de desembre), a fi de compensar els costos addicionals deguts a l'augment excepcional dels preus del gas natural durant 2022 per als consumidors industrials o sectors intensius en consum de gas natural, per Ordre ICT /744/2023, de 7 de juliol, per la qual es regulen les bases de la línia d'ajuts per a la compensació dels costos addicionals deguts a l'augment excepcional dels preus del gas natural.*

- *Ajuda directa extraordinària i temporal per a sufragar el preu del gasoil consumit pels agricultors i ramaders que tenen dret a la devolució parcial de l'Impost sobre Hidrocarburs pel gasoil d'ús professional de l'article 52 ter de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'Impostos Especials o de l'Impost Especial de la Comunitat Autònoma de Canàries sobre Combustibles Derivats del Petroli, prevista en l'article 24 i següents de l'el Reial 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 la illa de La Palma i a unes altres situacions de vulnerabilitat (BOE de 28 de desembre).*

-

Ajuts directes al sector agrari concedides en compensació per l'increment de costos provocats per l'augment del preu dels fertilitzants, derivat de la situació creada per la invasió d'Ucraïna previstes en l'article 30 del Reial decret-llei 20/2022, de 27 de desembre (BOE de 27 de desembre), desenvolupat en l'Ordre AU/122/2023, de 8 de febrer (BOE de 13 de febrer), per la qual es concreten determinats requisits i condicions.

4. Autoconsum de béns i servicis

Normativa: Art. 28.4 Llei IRPF

Dins d'esta expressió es comprenen les entregues de béns i prestacions de servicis destí del qual siga el patrimoni privat del titular de l'activitat o de la seua unitat familiar (autoconsum intern), així com les entregues de béns o prestacions de servicis realitzades a unes altres persones de manera gratuïta (autoconsum extern).

La valoració a efectes fiscals dels ingressos corresponents a estes operacions ha de realitzar-se 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 servicis prestats, es prendrà com a criteri de valoració dels ingressos el preu normal de mercat dels mateixos.*

5. IVA meritat

No haurà de computar-se dins dels ingressos íntegres derivats de les vendes o prestacions de servicis realitzades en l'àmbit de l'activitat empresarial o professional, l'IVA meritat quotes de les quals hagen d'incloure's en les declaracions-liquidacions corresponents a este impost.

Al contrari, hauran d'incloure's entre els ingressos íntegres derivats de les vendes o prestacions de servicis, l'IVA meritat i, si escau, les compensacions percebudes quotes de les quals no hagen d'incloure's en declaracions-liquidacions corresponents a este impost.

Entre altres supòsits, esta circumstància ocorrerà quan l'activitat econòmica exercida es trobe en algun dels següents règims especials de l'IVA:

- Règim Especial del Recàrrec d'Equivalència.

  En este règim els proveïdors repercutixen en la factura al comerciant detallista en recarregue d'equivalència, l'IVA corresponent més el recàrrec d'equivalència, i l'ingressen. Per part seua, el comerciant detallista en recarregue d'equivalència ha de repercutir als seus clientes 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, poden incrementar este 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 l'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 l'IVA.

  Perceben una compensació a preu fet en les entregues de productes naturals obtinguts en les seues explotacions a uns altres empresaris no acollits al règim agrícola i que no realitzen exclusivament operacions interiors exempts. Esta compensació que reben és la que ha d'incloure's com a ingrés.

6. Transmissió elements patrimonials que hagen gaudit llibertat amortització: excés amortització deduïda respecte amortització deduïble

Normativa: Disposició addicional trentena Llei IRPF

Quan l'exercici 2023 es produïsca la transmissió d'elements patrimonials que hagen gaudit de la llibertat amortització prevista en la disposició addicional onzena del text refós de la LIS, per al càlcul del guany o pèrdua patrimonial a què, si escau, puga donar lloc la transmissió el valor d'adquisició no es minorarà en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïdes que excedisquen les que hagueren sigut fiscalment deduïbles de no haver-se aplicat aquella.

El citat excés tindrà, per al transmitent, la consideració de rendiment íntegra de l'activitat econòmica durant 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 primeres matèries) 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, esta diferència ha de reflectir-se com a ingrés ja que significa que partix de les existències adquirides en l'exercici no s'han consumit al finalitzar este.

A diferència del que és anterior, quan la valoració de les existències inicials és major que la valoració de les existències finals, esta variació negativa ha de reflectir-se com a despesa. En este cas esta variació significa que s'han consumit en l'exercici més existències que les adquirides al llarg del mateix, considerant també les existències que figuraven en l'inventari a 1 de gener.

Vegeu dins de les "Despeses fiscalment deduïbles" l'apartat sobre "Variació d'existències "així com la norma de registre i valoració 10a del Pla General de Comptabilitat, aprovat pel 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 en el seu magatzem d'existències valorades a l'inici de l'exercici 2023 per un import 40.000 euros. Al final de l'exercici el recompte i inventari de les existències que existixen en el 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

Al 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, fet que suposa al final un augment de les existències finals per un import de 20.000 euros.

8. Altres ingressos

Dins d'esta rúbrica han de computar-se, entre d'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 pròpia 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, primeres matèries, envases, embalatges, etc.), sempre que es produïsca la **destrucció** dels mateixos.

Així mateix, ha de tindre's 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 haurà de **formar part del valor d'alienació** dels mateixos a l'efecte de determinar el guany o pèrdua patrimonial resultant.

Despeses fiscalment deduïbles

Atenció: *la declaració de les despeses deduïbles s'efectuarà consignant els que, havent-se produït en el desenvolupament de l'activitat, tinguen la consideració de fiscalment deduïbles. Aquelles despeses deduïbles que no apareguen expressament recollits en les següents rúbriques de la declaració, es reflectiran en el 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 exercida. És a dir, que siguen propis de l'activitat.

La deduïbilitat de les despeses està condicionada pel principi de la seua correlació amb els ingressos, de manera que aquells respecte dels que s'acredite que s'han ocasionat en l'exercici de l'activitat, que estiguen relacionats amb l'obtenció dels ingressos, seran deduïbles, en els termes prevists en els preceptes legals abans assenyalats, mentre que quan no existisca aquella vinculació o no es provara suficientment no podrien considerar-se com fiscalment deduïbles de l'activitat econòmica.

Per al cas d'activitat de temporada (restaurant), l'import del lloguer del local satisfet durant el període de temps en què l'activitat està tancada, donat el seu caràcter estacional, ha de considerar-se que té correlació amb el desenvolupament de l'activitat de restaurant, doncs 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 que disposa 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, hauran de justificar-se, 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 del que és anterior, la factura **no constituïx** un mitjà de prova privilegiat respecte de l'existència de les operacions, pel que una vegada que l'Administració qüestiona amb fonament 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 Altres consums d'explotació

S'inclouen dins d'esta categoria els següents conceptes que apareixen diferenciats en la declaració de l'IRPF.

a. Compra d'existències (mercaderies i primeres matèries)

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 tracti de béns integrants de l'actiu corrent.

En el preu d'adquisició han d'incloure's les despeses addicionals, com ara els de transportes, assegurança, carrega i descàrrega i d'altres atribuïbles directament a l'adquisició, així com els impostos que recaiguen sobre les mateixes **excepte** l'IVA suportat deduïble.

> Per tant, l'IVA suportat no deduïble formarà part del preu d'adquisició. Esta regla és igualment aplicable, si escau, al IGIC i a qualsevol altre impost indirecte suportat en l'adquisició d'actius o servicis, que no siga recuperable directament de la Hisenda Pública.

Este preu és l'import facturat pel venedor (després de qualsevol descompte, rebaixa en el preu o similar, així com els interessos incorporats al nominal dels dèbits), on s'inclouran les despeses addicionals que es produïsquen fins que els béns estiguen ubicats per a la seua venda (transportes, aranzels, assegurances...).

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 en l'exercici, és a dir, la variació d'existències. D'esta manera, quan les existències inicials siguen majors que les existències finals, és a dir quan hi ha una disminució d'estes últimes, esta variació es reflectirà com a despesa de l'exercici.

A diferència del que és 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 fa als criteris valoratius de les existències**,** ha de subratllar-se 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 a criteris valoratius per a grups homogenis d'existències el cost mitjà ponderat i la 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 pel 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'uns altres aprovisionaments (diferents de les mercaderies i materias primes) destinats al procés de producció o utilitzats en la prestació de servicis (elements i conjunts incorporables, combustibles, reposats, materials diversos, envases, embalatges, material d'oficina, etc.).

Tractament fiscal de la devolució parcial pel gasoil d'ús professional i pel gasoil empleat en agricultura, ramaderia i pesca

Ja que als contribuents de l'IRPF se'ls han d'aplicar les normes previstes per als subjectes passius del IS, s'ha de tindre en compte la norma de registre i valoració 10a (Existències), que establix en seu apartat 1 que els impostos indirectes que graven les existències només s'inclouran en el preu d'adquisició o cost de producció quan no siguen recuperables directament de la Hisenda Pública.

L'Impost sobre Hidrocarburs és un impost indirecte recuperable directament de la Hisenda Pública, pel que la part que es torne no forma part del preu d'adquisició del carburant, és a dir, no seria despesa fiscalment deduïble ni ingrés de l'activitat.

Si excepcionalment no anara directament recuperable, el pagament de l'Impost seria despesa deduïble i la devolució de part del mateix constituiria un ingrés de l'activitat.

Per elements i conjunts incorporables s'entenen els fabricats normalment fora de l'empresa i adquirits per esta per a incorporar-los a la seua producció sense sotmetre'ls a transformación.

En el cas dels combustibles s'inclourà únicament el consum de matèries energètiques susceptibles d'emmagatzematge.

Són reposats les peces destinades a ser muntades en instal·lacions, equips o màquines en substitució d'unes 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 esta suma en el valor de les existències finals del període.

Important: *a diferència de les existències de mercaderies i primeres matèries, en el cas d'"Altres consums d'explotació "únicament es reflectirà el consumit en l'exercici.*

3. Despeses de personal

Dins d'esta categoria es poden incloure els següents conceptes que apareixen perfectamente diferenciats en la declaració de l'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 les sous, pagues extraordinàries, retribucions en especie (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 l' 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 uns 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 en 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 cadascun d'ells, corresponents a la seua qualificació professional i al treball realitzat, no siguen superiors a les de mercat. Si anaren 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.

  No obstant això, si el titular de l'activitat poguera provar que el cònjuge o els fills menors treballen en l'activitat en règim de dependència laboral i es complixen els restants requisits de l'esmentat article 30, en tals casos les retribucions al cònjuge o fills menors tindrien la consideració de despesa deduïble. Per tant, el titular de l'activitat podrà deduir, com a despesa de l'activitat, les quotes del RETA satisfetes pel seu cònjuge o fills menors. En correspondència amb esta qualificació, les retribucions obtingudes pel cònjuge o fills menors tindran per a estos la consideració de rendiments del treball.

  En conseqüència, si d'acord amb l'exposat les retribucions al cònjuge no tingueren la consideració de deduïbles, les mateixes tampoc tindrien la consideració de rendiments per al perceptor.

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 sobre la base de les sous i salaris del seu personal.

c. Indemnitzacions

Comprén les quantitats que es lliuren al personal de l'empresa per a rescabalar-li d'un danye o perjuí, encara que resulten exemptes per al perceptor. S'inclouen específicament en este apartat les indemnitzacions per acomiade i jubilacions anticipades.

d. Dietes i assignacions de viatges del personal empleat

S'inclouran les quantitats que abone l'empresa per a sufragar o compensar les despeses de manutenció i estada en restaurants, hotels i altres establiments d'hostaleria, així com les despeses de locomoció en què incórreguen els seus treballadors per desplaçaments a municipis diferents del seu lloc de treball habitual (encara que resulten exempts de l'IRPF per al perceptor).

e. Aportacions a sistemes de previsió social constituïts a favor dels treballadors

• Contribucions a plans de pensions o a plans de previsió social empresarial

D'acord amb el que disposa 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 que resulten partícips o assegurats els seus empleats, sempre que les mateixes s'imputen a cada partícip o assegurat en la part corresponent, fora que es tracti de les realitzades a favor de beneficiaris de manera extraordinària quan siga precise per a garantir les prestacions en curs o els drets dels partícips de plans que incloguen règims de prestació definida per a la jubilació i s'haja posat de manifest, a través de les revisions actuarials, l'existència d'un dèficit en el pla de pensions.

Des de l'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 respecte d'això la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions en 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 que disposa l'article 14.2 de la LIS, seran deduïbles les contribucions empresarials efectuades per a la cobertura de contingències anàlogues a les dels plans de pensions, sempre que complisquen els següents requisits:

- Que siguen imputades fiscalment a les persones als 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 estes 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 de treball (FPE), sempre que es complisquen els requisits enumerats anteriorment i les contingències

cobertes siguen les previstes per als plans de pensions en la seua normativa reguladora.

> ***Atenció:*** *tinga's en compte que la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell de 14 de desembre de 2016, va derogar la Directiva 2003/41/CE a què es referix l'article 51 de la Llei de l'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 la citada 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 que disposa l'article 14.1 de la 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 durant el període impositiu en què s'abonen les prestacions.

f. Unes altres despeses de personal

Dins d'esta rúbrica poden incloure's les despeses de formació del personal, tant de caràcter habitual com esporàdic, primes per contractes d'assegurances sobre la vida, accidents, malaltia, etc., excepte les quotes de la Seguretat Social i qualsevol altre relacionat amb el personal al servei de l'activitat que no puga ser considerat com 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 pures liberalitats, pel que poden constituir despeses deduïbles.

4. Despeses del titular de l'activitat

S'inclouen dins d'esta categoria els següents conceptes a què apareixen diferenciats en la declaració de l'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,

> ***Novetat 2023*** *: regularització de les quotes del RETA satisfetes en l'exercici anterior*
>
> *Tinga's en compte que el Reial decret-llei 13/2022, de 26 de juliol, pel qual s'establix un nou sistema de cotització per als treballadors per compte propi o autònoms i es millora la protecció per cessació d'activitat (BOE de 27 de juliol), ha modificat l'article 308 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).*

El Reial decret-llei 13/2022, de 26 de juliol, pel qual s'establix un nou sistema de cotització per als treballadors per compte propi o autònoms i es millora la protecció per cessació d'activitat (BOE de 27 de juliol), ha modificat l'article 308 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).

Com a conseqüència d'esta modificació, **a partir de l'1 de gener de 2023,** totes les persones treballadores per compte propi o autònomes incloses en este règim especial **cotitzaran en funció dels rendiments anuals obtinguts en el desenvolupament** de les seues activitats econòmiques, empresarials o professionals, havent de triar la base de cotització mensual que corresponga en funció de la seua previsió de rendiments nets anuals, dins de la taula general fixada en la respectiva Llei de pressupostos generals de l'Estat i limitada per una base mínima de cotització a cada un dels seus trams i per una base màxima en cada tram per a cada any, si bé amb la possibilitat, quan prevegen que els seus rendiments ser inferiors al salari mínim interprofessional en còmput anual, de triar base de cotització dins d'una taula reduïda.

Les bases triades tindran caràcter provisional, fins que es procedisca a la seua regularització en funció dels rendiments anuals obtinguts i comunicats per l'Administració tributària a partir de l'exercici següent pel que fa a cada treballador autònom.

Partint de l'anterior, les quantitats calculades en l'exercici anterior tindran la consideració de quantitats legalment degudes encara que provisionals, motiu pel qual no procedirà la presentació d'una rectificació d'autoliquidació o d'una declaració complementària pel que fa a la declaració realitzada en este exercici.

Si com a conseqüència de la regularització de les quotes del RETA efectuada en l'exercici següent, en funció dels rendiments reals obtinguts, resultara un **import addicional** a satisfer o per retornar en concepte de quotes del RETA, este import tindrà el següent tractament fiscal en l'IRPF :

- Si resultara un import addicional **a satisfer** pel contribuent en l'exercici següent, este pagament addicional s'haurà de tractar com **major despesa deduïble** per cotitzacions a la Seguretat Social **en aquell exercici següent.**

- Si, al contrari, resultara una quantitat **per retornar** al contribuent, es tractarà com **menor despesa deduïble** per quotes satisfetes a la Seguretat Social **en aquell exercici següent**, i si l'import supera el de les quotes satisfetes a la Seguretat Social, **l'excés haurà de reflectir-se com un major rendiment en aquell exercici.**

Cas particular: deduïbilitat de la quota en el cas d'un contribuent que obté rendiments del treball (per exemple, com a administrador d'una societat) i rendiments d'una activitat econòmica

D'acord amb l'apartat 3 del Reglament general sobre inscripció d'empreses i afiliació, altes, baixes i variacions de dades de treballadors a la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret 84/1996, de 26 de gener. "quan els treballadors autònoms realitzen simultàniament dos o més activitats que donen lloc a la inclusió en este règim especial, **la seua alta en ell serà única**, havent de declarar totes les seues activitats en la sol·licitud d'alta o, en cas que es produïsca la pluriactivitat després d'ella, mitjançant la corresponent variació de dades (…)".

Amb esta configuració de les quotes del règim especial de la Seguretat Social dels Treballadors per Compte Pròpia o Autònoms (RETA)-que establix l'obligació de declarar la pluriactivitat en este règim-, per a determinar la incidència de la despesa corresponent a estes quotes en l'IRPF del contribuent ha de tindre's en compte que estes responen a l'alta en este règim exercint més d'una activitat, pel que la seua deduïbilitat en l'IRPF podrà

realitzar-la el contribuent bé en la determinació del rendiment net del treball (per les seues retribucions com a administrador de la societat) o bé en la determinació del rendiment net de l'activitat econòmica, doncs a cada un d'estos casos té obligació de cotitzar al RETA, l **o que li permet decidir al contribuent on incorporar aquella quota única**.

COVID-19: *l'exempció de l'obligació de cotitzar a favor de treballadors autònoms que hagen percebut la prestació extraordinària per cessació d'activitat prevista en l'apartat dos de l'article 26 del Reial decret-llei 11/2022, de 25 de juny a què es referix l'article 97 del Reial 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 la illa de La Palma i a unes altres situacions de vulnerabilitat determina seu falta d'incidència en l'IRPF, al no correspondre a cap dels supòsits d'obtenció de renda establits en l'article 6 de la Llei de l'IRPF, no tenint per tant la naturalesa de rendiment íntegra ni correlativament la de despesa deduïble per a la determinació dels rendiments.*

2. Si escau, les aportacions que realitze el titular de l'activitat a les Mutualitats de Previsió Social quan actuen com a alternatives al citat règim especial de la Seguretat Social.

Especialitats en l'IRPF de les aportacions a Mutualitats de Previsió Social del propi empresari o professional

Normativa (Art. 30.2.1ª Llei IRPF)

Com a regla general, les aportacions a mutualitats de previsió social de l'empresari o professional, no constituïxen despesa deduïble per a la determinació del rendiment net de l' activitat, ja que les mateixes poden reduir la base imposable del contribuent d'acord amb els requisits i límits establits a este efecte.

Vegeu respecte d'això en el 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 en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms, quan, a l'efecte d'acomplir 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 a alternatives al règim especial de la Seguretat Social, en la part que tinga per objecte la cobertura de contingències ateses per este règim especial, amb el límit de la quota màxima per contingències comunes que estiga establida en 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 en la disposició addicional divuitena d'este text refós. Per tant, la referència efectuada a la disposició derogada s'entendrà realitzada a la disposició corresponent del text refós.

A més, ha de tindre's en compte a l'efecte del límit de la quota màxima per contingències comunes que estiga establida en cada exercici econòmic que, per a 2023, l'article 122 de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023 i l'Ordre PCM/74/2023, de 30 de gener, per la qual es desenvolupen les normes legals de cotització a la Seguretat Social, desocupació, protecció per cessació d'activitat, Fons de Garantia Salarial i formació professional per a l'exercici 2023 (BOE de 31 de gener), establixen un tope màxim de la base de cotització de 4.495,50 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 2023 és de 15.266,72 euros [0,283 x (4.495,50 x 12)].

Quan les aportacions excedisquen este límit, l'excés podrà ser objecte de reducció en la base imposable de l'IRPF, si bé només en la part que tinga per objecte la cobertura de les mateixes contingències que els plans de pensions i amb els límits i requisits que s'assenyalen en el Capítol 13 en l'apartat corresponent a "Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social".

b. Despeses de manutenció del propi contribuent incorreguts en el desenvolupament de l'activitat econòmica

Normativa: Art. 30.2.5ª.c) Llei IRPF

Els contribuents podran deduir per a la determinació del rendiment net de l'activitat econòmica en estimació directa les despeses de manutenció que complisquen els següents requisits:

- Que siguen despeses del propi contribuent.
- Que es realitzen en el desenvolupament de l'activitat econòmica. És a dir, que siguen propis de l'activitat.

  A estos efectes, tinga's en compte que la circumstància de què les despeses de manutenció corresponguen a un dia laborable – independentment del fet 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 de què les esmentades despeses són despeses en què s'ha incorregut en el desenvolupament d'una activitat econòmica.

- Que es produïsquen en establiments de restauració i hostaleria.
- Que s'abonen utilitzant qualsevol mitjà electrònic de pagament.
- Que no superen els límits quantitatius que reglamentàriament s'establix l'article 9.A.3.a) del Reglament de l'IRPF per a les dietes i assignacions per a despeses normals de manutenció dels treballadors.

  La remissió que la Llei de l'IRPF realitza per a les despeses de 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 en l'article 9 del Reglament de l'IRPF, se circumscriu als límits quantitatius establits per a les esmentades despeses de manutenció, sense que, en conseqüència, en esta remissió es contemplen despeses diferents als de manutenció, com les despeses d'estada, ni altres aspectes regulats en l'article 9 pel que fa a les despeses de manutenció diferents als seus límits quantitatius, donada la seua diferent naturalesa.

En aquell sentit mentre que les dietes constituïxen assignacions efectuades per l'empresari al treballador per compte aliè que, en virtut del poder d'organització que assistix a l'empresari, ha de desplaçar-se fora 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 de l'IRPF, són despeses en què incorre el propi empresari o professional, en desenvolupament de la seua activitat econòmica.

Estos 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
(*) Ha de tractar-se d'un municipi diferent del lloc de treball habitual del contribuent i del que constituïsca la seua residència. (Tornar)		

L'excés sobre estos imports no podrà ser objecte de deducció.

Important: *el contribuent haurà de conservar, durant el termini màxim de prescripció, aportant quan siga requerit a este 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 perfectamente diferenciats en la declaració de l'IRPF.

a. Arrendaments i cànons

En general

S'entenen inclosos en esta rúbrica les despeses originades en concepte de lloguers, cànons, assistència tècnica, etc., per la cessió al contribuent de béns o drets que es troben afectes a l'activitat, quan no s'adquirisca la titularitat dels mateixos.

Pel concepte de **“cànons”** s'inclouran les quantitats fixes o variables que se satisfan pel dret a l'ús o a la concessió d'ús de les diferents manifestacions de la propietat industrial.

Pel concepte d' **“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 del que és anterior han de tindre's en compte a l'efecte 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 que es donen els següents requisits:

- Que l'arrendador 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 seu objecte.

- Que les quotes d'arrendament financer apareguen expressades en els respectius contractes diferenciant la part que corresponga a la recuperació del cost del bé per l'entitat arrendadora, exclòs el valor de l'opció de compra i la carrega 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 esta 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, a favor de l'usuari".

Complits estos requisits el seu **règim de deduïbilitat fiscal** és el següent:

a. La totalitat de la part de les quotes corresponent a la carrega financera satisfeta a l' entitat arrendadora té la consideració de despesa fiscalment deduïble.

b. La part de les quotes d'arrendament financer satisfetes a l'entitat arrendadora 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 petita empresa , 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 en l'article 12.1.a) LIS. En la modalitat simplificada del citat 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 del citat límit es tindrà en compte el moment de la posada en condicions de funcionament del bé. Els excessos que, com a conseqüència d'esta limitació, no siguen deduïbles podran deduir-se durant els períodes impositius següents, amb el mateix límit doble o triple del coeficient d'amortització anteriorment assenyalat.

2. En el cas 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 concórrega 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 en el respectiu contracte.

Atenció: *en cas que el contracte no reunisca els requisits prevists en l'article 106 de la LIS, tindrà la consideració de despesa fiscalment deduïble la carrega 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 de la LIS, correspondrien al bé objecte del contracte.*

Exemple:

El senyor S.T.V. exercix l'activitat de fabricació de calçat i determina el rendiment net d'esta activitat pel mètode d'estimació directa, modalitat normal.

El dia 30 de juny de 2023 adquirix una furgoneta de repartiment nova en règim d'arrendament financer ("lísing") d'acord amb les següents condicions:

- Durada del contracte: 2 anys.
- Quotes anuals: 8.000 euros, de les quals 600 euros representen la carrega financera i la resta correspon a la recuperació del cost del bé.
- Opció de compra: 1.200 euros a la finalització del segon any.
- Cost de l'element: 16.000 euros.

Determinar les quantitats que el senyor S.T.V. podrà deduir en 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 anar posada a disposició i va entrar en funcionament el dia 1 de juliol de 2023 i que l'activitat econòmica de la que és titular té l'exercici 2023 la consideració de petita empresa.

Solució:

Al tindre l'activitat econòmica exercida la consideració fiscal de petita empresa en l'exercici 2023, el titular podrà deduir dels seus rendiments íntegres les següents despeses fiscalment deduïbles:

Carrega financera (600/12 mesos) x 6 mesos = 300

Recuperació del cost del bé (quantitat satisfeta deduïble) [(8.000/12 mesos) x 6 mesos] - 300 = 3.700

Total despeses deduïbles (300 + 3.700) = 4.000

Nota: La quantitat satisfeta corresponent a la recuperació del cost del bé té en la seua totalitat la consideració de despesa deduïble, al no superar els límits legalment establits. La determinació d'este límit es realitza de la següent manera:

Coeficient lineal màxim aplicable segons taules: 16%

Coeficient lineal màxim aplicable el 2023: (16 x 3) = 48%

Import màxim d'amortització fiscal: (48% s/16.000) x 6/12 = 3.840

2. Especialitats en l'IRPF de les cessions a l'activitat econòmica de béns i drets pertanyents de forma privativa a membres de la unitat familiar

Normativa: Art. 30.2.3ª Llei IRPF

Quan el cònjuge o els fills menors del contribuent que convisquen amb ell, realitzen cessions de béns o drets que servisquen amb l'objectiu de l'activitat econòmica de què es tracte, el titular d'esta activitat podrà deduir, per a la determinació dels rendiments de la mateixa, la contraprestació estipulada per esta cessió, sempre que no excedisca el 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 del que és 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 retribució alguna 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 de la qual inutilització siga conseqüència del funcionament o ús normal dels béns en què estiguen integrats.

- Els d'adaptació o readaptació d'elements materials de l'immobilitzat, quan no suposen incremente del seu valor o capacitat productiva.

No es consideraran despeses de conservació o reparació, els que suposen ampliació o millora de l'actiu material i siguen, per tant, amortitzables.

Vegeu respecte d'això la Resolució d'1 de març de 2013, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual es dicten normes de registre i valoració de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries (BOE de 8 de març).

c. Subministraments

Normativa: Art. 30.2.5ªb) Llei IRPF

Ha d'incloure's dins d'este concepte l'import de les despeses corresponents a electricitat i qualsevol altre proveïment (aigua, gas, telefonia, Internet, etc.) que no tinguera la qualitat d'emmagatzemable.

Atenció: *les despeses derivades de l'ús d'una línia de telefonia mòbil seran deduïbles en la mesura en què esta línia s'utilitze* ***exclusivament*** *per al desenvolupament de l'activitat econòmica. Entre les esmentades despeses es trobarà el de l'adquisició del propi telèfon mòbil, si bé esta deducció haurà de realitzar-se per la via de l'amortització, aplicant al seu valor d'adquisició el coeficient d'amortització corresponent.*

Sense perjudici del que és anterior han de tindre's en compte a l'efecte de determinar les quantitats deduïbles per este concepte la següent regla especial de l'IRPF que es comenta a continuació.

IRPF per despeses de subministraments de l'habitatge habitual del contribuent que estiga parcialment afecta al desenvolupament de l'activitat econòmica

Normativa: Art. 30.2.5ª.b) Llei IRPF

Des d'1 de gener de 2018, quan el contribuent afecte parcialment el seu habitatge habitual al desenvolupament de la seua activitat econòmica, les despeses de subministraments d'este habitatge, com ara 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 pel que fa a la seua superfície total, fora que es prove un percentatge superior o inferior.

Observació: amb anterioritat 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 a la part de l'habitatge afectat al desenvolupament de l'activitat i al seu percentatge de titularitat en l'immoble, fora que el contribuent anara arrendatari de l'habitatge, cas en què podia deduir la despesa corresponent a les rendes satisfetes per l'arrendament de l'habitatge en proporció a la part exclusivament afectada a l'activitat econòmica en relació amb la totalitat de la mateixa. Al contrari, s'exigia que

les despeses derivades dels subministraments (aigua, llum, calefacció, telèfon, connexió a Internet, etc.) es destinaren exclusivament a l'exercici de l'activitat, no podent utilitzar-se en relació amb estos la mateixa regla de prorratege que s'aplicava a les despeses derivades de la titularitat o de l'arrendament de l'habitatge.

Exemple:

El senyor J.C.P., per a l'exercici de l'activitat professional d'advocat, destina una habitació de 40 m² del seu habitatge habitual.

Determinar l'import deduïble de les despeses de subministraments corresponents a la part de l'habitatge afectat a l'activitat professional tenint en compte que l'habitatge habitual del contribuent té 100 m² i les despeses anuals per subministraments ascendixen a 5.000 euros.

Solució:

Proporció entre els m² de l'habitatge habitual destinats a l'activitat pel que fa a la seua superfície total: 40 m² / 100 m² = 40%

Percentatge de deducció (30% x 40 %) = 12%

Despeses deduïbles (12% s/5.000 euros) = 600 euros

d. Servicis de professionals independents

S'inclou dins d'este concepte l'import que se satisfà als professionals pels servicis oferits 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

Ha d'incloure's 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 l'efecte de determinar les quantitats deduïbles ha de tindre's en compte la següent regla especial de l'IRPF per despeses per primes d'assegurança de malaltia que comentem a continuació.

Especialitats en l'IRPF de les despeses per primes d'assegurança de malaltia del contribuent i la seua família

Normativa: Art. 30.2.5ª.a) Llei IRPF

D'acord amb l'article 30.2.5ª.a) de la Llei de l'IRPF tenen la consideració de despesa deduïble per a la determinació del rendiment net en estimació directa, les primes d'assegurança de malaltia satisfetes pel contribuent en la part corresponent a la seua pròpia cobertura i a la del seu cònjuge e fills menors de vint-i-cinc anys que convisquen amb ell.

En el cas de fills amb discapacitat no es preveu cap excepció a l'edat, pel que és necessari que convisquen amb el contribuent i que tinguen menys de 25 anys.

El límit màxim de deducció serà de:

- 500 euros per cadascuna de les persones assenyalades anteriorment
- 1.500 euros per cadascuna 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 d'estos servicis poden assenyalar-se, entre d'altres, els següents:

- Despeses en recerca i desenvolupament.
- Transportes.
- 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 del volum de negoci del període impositiu.*

6. Tributs fiscalment deduïbles

S'inclou dins d'esta categoria els següents conceptes que apareixen diferenciats en la declaració de l'IRPF

a. IVA suportat

No s'inclourà dins de les despeses deduïbles de l'activitat econòmica exercida l'IVA suportat en estes operacions, quotes de les quals resulten deduïbles en les autoliquidacions d' este impost.

Al contrari, haurà d'incloure's dins de les despeses deduïbles de l'activitat econòmica exercida l'IVA, inclòs, si escau, el recàrrec d'equivalència, suportat en estes operacions, quotes de les quals no resulten deduïbles en les autoliquidacions del propi IVA d'este impost. Entre altres supòsits, esta circumstància es produirà quan l'activitat econòmica exercida estiga sotmesa als següents règims especials de l'IVA :

- Règim Especial del Recàrrec d'Equivalència.

El règim especial de recarregue d'equivalència és objecte de regulació en el 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. Este pagament es realitza a través del “recàrrec d'equivalència ”que han de repercutir-los els seus proveïdors, juntament amb la quota ordinària de l'IVA.

Per tant, són els proveïdors els que repercutixen al comerciant detallista en recarregue d'equivalència en la factura, l'IVA corresponent més el recàrrec d'equivalència i l'ingressen.

Tampoc poden deduir les quotes suportades per les adquisicions o importacions de béns de qualsevol naturalesa o pels servicis que els hagen sigut prestats, en la mesura en què estos béns o servicis s'utilitzen en la realització de les activitats a les 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 servicis que s'utilitzen en la realització de les activitats a les que siga aplicable este règim.

Per part seua, l'IVA suportat corresponent a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat afecte a l'activitat que no resulte deduïble en este últim impost, ha d'integrar-se com major valor d'adquisició d'estos elements, pel que la seua consideració com a despesa en l'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 exercida.

No tenen la consideració de despeses deduïbles les sanciones 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.
- Interessos de demora tributaris procedents de liquidacions practicades en procediments de comprovació i els meritats per la suspensió de l'execució de l'acte administratiu impugnat (interessos suspensius).

La Sentencia del Tribunal Suprem núm. 1091/2023, de 24 de juny (Sala del Contenciós), recaiguda en el recurs de casació núm. 515/2022 (ROJ : STS 3511/2023) ha fixat com a criteri interpretatiu que la deduïbilitat dels interessos de demora tributaris en el IS, resulta extrapolable a l'IRPF, en cas que el contribuent desenvolupe una activitat econòmica.

Al contrari, **no tenen la consideració de despeses financeres deduïbles** :

- Els que suposen un major cost d'adquisició d'elements patrimonials.
- Els que es deriven de la utilització de capitals propis.

Limitació a la deduïbilitat de les despeses financeres nets

El límit a la deduïbilitat de les despeses financeres nets serà la **major** de les següents quantitats:

a. **El 30 per 100 del benefici operatiu de l'exercici.**

El benefici operatiu es determinarà a partir del resultat d'explotació del compte de pèrdues i guanys de l'exercici determinat d'acord amb el Codi de Comerç i altra normativa comptable de desenvolupament, eliminant l'amortització de l'immobilitzat, la imputació de subvencions d'immobilitzat no financer i d'altres, el deteriorament i resultat per alienacions d'immobilitzat, conceptes que figuren recollits en el model de comptes de pèrdues i guanys. A este resultat s'addicionen els ingressos financers de participacions en intruments de patrimoni, sempre que es corresponguen amb dividends o participacions en beneficis d'entitats en les que, o bé el percentatge de participació, directe o indirecte, siga com a mínim el 5 per 100, excepte que estes participacions hagen sigut adquirides amb deutes despeses financeres dels quals no resulten deduïbles. Vegeu pel que fa al cas l'article 16 de la LIS.

b. **1 milió d'euros quan el límit anterior supera el milió d'euros**

Fins este import, açò és, fins 1 milió d'euros, les despeses financeres netes seran, si més no , deduïbles.

No obstant això, quan la durada de l'activitat siga inferior a l'any, l'import, si més no, deduïble serà el que resulte de multiplicar un milió d'euros per la proporció existent entre el temps de durada de l'activitat durant 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 deduïbilitat 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 disfrute (açò és, de la despesa per amortització).

Des del punt de vista comptable, un actiu es considera deteriorat quan el seu valor comptable és superior al seu import recuperable, circumstància que obliga a reconéixer una pèrdua per deteriorament en el compte de pèrdues i guanys i la corresponent correcció valorativa.

Vegeu la Resolució de 18 de setembre de 2013, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual es dicten normes de registre i valoració i informació a incloure en la memòria dels comptes anuals sobre el deteriorament del valor dels actius (BOE de 25 de setembre).

Ara bé, a efectes fiscals la **regla general és la no deduïbilitat de pèrdues per deteriorament amb una excepció:** les pèrdues per deteriorament dels crèdits derivats de les possibles insolvències dels deutors.

No obstant això, tinga's en compte que l'article 13 de la LIS no es pronuncia en relació amb els deterioraments d'existències, pel que s'assumixen els criteris comptables i sí resultarien deduïbles.

Pèrdues per deteriorament dels crèdits derivats de les possibles insolvències dels deutors

Normativa: Arts. 13.1 LIS

Seran deduïbles el 2023 les pèrdues per deteriorament dels crèdits derivats de les possibles insolvències dels deutors, quan en el moment de la meritació de l'IRPF (normalment, el 31 de desembre) concórrega 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 delicte d'alçament de béns.

d. Que les obligacions hagen sigut reclamades judicialment o siguen objecte d'un litigi judicial o procediment arbitral de de la qual solució depenga el seu cobrament.

No seran deduïbles les següents pèrdues per deteriorament de crèdits:

1. Els corresponents a crèdits carregats per entitats de dret públic, excepte que siguen objecte d'un procediment arbitral o judicial que veure's sobre la seua existència o quantia.

2. Els corresponents a crèdits carregats per persones o entitats vinculades, fora 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, en el 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 respecte d'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 de petites empreses podran, a més, deduir la pèrdua per deteriorament dels crèdits per possibles insolvències de deutors fins el 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 manera individualitzada la pèrdua per insolvències i aquells respecte dels que les pèrdues per deteriorament no tinguen el caràcter de deduïbles. La determinació de l'import deduïble corresponent a estes pèrdues per deteriorament per a titulars de petites empreses 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 amb anterioritat a 1 de gener de 2015, s'integraran com a ingrés durant el període impositiu en què es produïsca la recuperació del seu valor en 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 en l'article 13.3 de la LIS, vigent fins el 31 de desembre de 2015, establia que les quantitats deduïdes minorarien, a efectes fiscals, el valor del corresponent immobilitzat intangible.

Atenció: *fins el 31 de desembre de 2015 els intangibles de vida útil indefinida, inclòs el fons de comerç, no s'amortitzaven comptablement, però si es tenia en compte el seu deteriorament permetent-se deduir, a efectes fiscals, el seu preu d'adquisició amb el límit anual màxim de la veinteava 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 fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge

Té la consideració de conveni de col·laboració empresarial en activitats d'interés general aquell pel qual les entitats beneficiàries del mecenatge, a canvi d'una ajuda econòmica 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 mitjà, la participació del col·laborador en estes activitats.

La difusió de la participació del col·laborador en el marc dels citats convenis no constituïx 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 dos modalitats, normal o simplificada.

El règim fiscal aplicable a les quantitats satisfetes en compliment dels citats convenis de col·laboració serà incompatible amb els altres incentius fiscals prevists en la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge.

> El règim fiscal establit en la Llei 49/2002 per als donatius realitzats a les entitats beneficiàries del mecenatge es comenta en el Capítol 16.

10. Incentius fiscals al mecenatge: despeses en activitats d'interés general

Normativa: Art. 26 Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge

Són deduïbles per a la determinació del rendiment net de l'activitat econòmica exercida per contribuents acollits al mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dos modalitats, normal o simplificada, les despeses realitzades per als fins d'interés general a què es referix l'article 3.1º de la citada Llei 49/2002.

D'acord amb este article tenen tal consideració, entre d'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 el teixit productiu com a element impulsor de la productivitat i competitivitat empresarial.

La deducció de les despeses en activitats d'interés general a què es referix este apartat serà incompatible amb els altres incentius fiscals prevists en la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge.

11. Unes altres despeses fiscalment deduïbles (excepte provisions)

Podran incloure's dins d'este concepte les altres despeses que, tenint el caràcter de fiscalment deduïbles, no figuren expressament recollits en les anteriors rúbriques.

Sempre que existisca una adequada correlació amb els ingressos de l'activitat poden citar-se a títol d'exemple, entre d'altres, les següents despeses:

- Adquisició de llibres, subscripció a revistes professionals i adquisició d'intruments no amortitzables, sempre que tinguen relació directa amb l'activitat.
- Despeses d'assistència a cursos, conferències, congressos, etc., relacionats amb l'activitat.
- Determinades 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 l'IRPF.

Modalitat normal

Normativa: Art. 14 de la LIS

Seran deduïbles pel concepte de provisions les següents despeses:

- Les corresponents a actuacions mediambientals quan es corresponguen a un pla formulat pel contribuent i acceptat per l'Administració tributària.
- Les despeses inherents als riscos derivats de les garanties de reparació i revisió seran deduïbles fins l'import necessari per a determinar un saldo de la provisió no superior al resultat d'aplicar a les vendes amb garanties visques a la conclusió del període impositiu el percentatge determinat per la proporció en què s'hagueren trobat les despeses realitzades per a fer front a les garanties hagudes durant el període impositiu i en els dos anteriors en relació amb les vendes amb garanties realitzades durant estos 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 allí referit, respecte de les despeses i vendes realitzats durant els períodes impositius que hagueren transcorreguts.

No seran deduïbles pel concepte de provisions les següents despeses:

• Les despeses per provisions i fons interns per a la cobertura de contingències idèntiques o anàlogues a les que són objecte del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (Art. 14.1 LIS).

Estes despeses seran fiscalment deduïbles durant el període impositiu en què s'abonen les prestacions.

• Les despeses relatives a retribucions a llarg termini al personal mitjançant sistemes d'aportació definida o prestació definida (Art. 14.2 LIS).

No obstant això, **seran deduïbles** les contribucions dels promotors de plans de pensions regulats en el text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, així com les realitzades a plans de previsió social empresarial. Igualment seran deduïbles les contribucions per a la cobertura de contingències anàlogues a les dels plans de pensions.

Vegeu el comentari sobre estes contribucions en este mateix Capítol dins "Despeses de personal".

• Les següents despeses associades a provisions:

a. Els derivats d'obligacions implícites o tàcites.

b. Els concernents als costos de compliment de contractes que excedisquen als 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 intruments de patrimoni, utilitzats com 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 en la base imposable del període impositiu en el que s'aplique la provisió o es destine la despesa a la seua finalitat.*

Modalitat simplificada

Normativa: Art. 30.2ª Reglament IRPF i disposició addicional cinquanta-sisena Llei IRPF

Per al període impositiu 2023, el **conjunt de les provisions deduïbles i les despeses de difícil justificació** es quantificaran exclusivament aplicant el percentatge del **7 per 100 sobre el rendiment net positiu** amb caràcter general (la diferència positiva entre els ingressos íntegres i les altres despeses fiscalment deduïbles incloses les amortitzacions), exclòs este concepte, sense que la quantia resultant puga superar 2000 euros anuals.

El percentatge del 7 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 2000 euros.

En el supòsit de tributació conjunta, el límit màxim de 2000 euros s'aplica per a tots membres de la unitat familiar que determinen el rendiment net per estimació directa simplificada.

Atenció: *la disposició addicional cinquanta-sisena Llei de l'IRPF, ha elevat exclusivament per al període impositiu 2023, del 5 al 7 per 100 el percentatge de deducció per al conjunt de les provisions deduïbles i les despeses de difícil justificació.*

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 2000 euros sobre esta quantitat. Ara bé, si el contribuent desenvolupa altres activitats econòmiques en estimació directa simplificada, el límit de 2000 euros s'aplicarà a la suma de les deduccions corresponents a cadascuna d'estes activitats, reduint-se l'excés de forma proporcional al rendiment net de cadascuna d'elles.

Important: *el percentatge del 7 per 100 (5 per 100 per a la resta de períodes impositius) 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 en l'article 32.2.1º de la Llei de l'IRPF i 26.1 del Reglament del citat impost, que més avance es comenta. En conseqüència, quan el contribuent opte per aplicar la citada reducció no resultarà aplicable el percentatge del 7 per 100 i a la inversa.*

Despeses fiscalment no deduïbles

Normativa: Arts. 15 i 15 bis LIS

No tenen la consideració de despeses fiscalment deduïbles:

- Els que 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, independentment 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 part del mateix grup de societats segons els criteris establits en l'article 42 del Codi de Comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

- **Les multes i sanciones 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 del volum de negoci del període impositiu.

- Les despeses d'actuacions **contràries a l'ordenament jurídic**.

- Les despeses de servicis corresponents a operacions realitzades, directament o indirectament **amb persones o entitats residents en països o territoris qualificats reglamentàriament com 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.

- Les **despeses financeres** meritats durant el període impositiu, derivats de deutes amb **entitats del grup** segons els criteris establits en l'article 42 del Codi de Comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, destinades a l'adquisició, a unes altres entitats del grup, de participacions en el capital o fons propis de qualsevol mena d'entitats, o a la realització d'aportacions en el capital o fons propis d'unes altres entitats del grup, fora que el contribuent acredite que existixen motius econòmics vàlids per a la realització d'estes operacions.

- Les **despeses derivades de l'extinció de la relació laboral, comú o especial, o de la relació mercantil** a què es referix l'article 17.2.e) de la Llei de l'IRPF, o d'ambdues, encara que se satisfacen en diversos períodes impositius, que excedisquen, per a cada perceptor, del major dels següents imports:

  1. 1.000.000 d'euros, o

  2. L'import establit amb caràcter obligatori en l'Estatut dels Treballadors, en la seua normativa de desenvolupament o, si escau, en la normativa reguladora de l'execució de sentencies, sense que puga considerar-se com a tal l'establida en virtut de conveni, pacte o contracte.

     No obstant això, en els supòsits d'acomiadaments col·lectius realitzats de conformitat amb el que disposa l'article 51 de l'Estatut dels Treballadors, o produïts per les causes previstes en la lletra c) de l'article 52 del citat Estatut, sempre que, en ambdós casos, es deguen a causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major, serà l'import establit amb caràcter obligatori en l'esmentat Estatut per a l'acomiadament improcedent.

- Les **aportacions a mutualitats de previsió social del propi empresari o professional que donen dret a reduir la base imposable** del contribuent d'acord amb els requisits i límits establits a este efecte (article 30.2.1º Llei IRPF).

Vegeu respecte d'això, en el Capítol 13, les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social. Vegeu també en relació amb despeses fiscalment deduïbles les especialitats de les aportacions a Mutualitats de Previsió Social del propi empresari o professional que es comenten en este Capítol.

Amortitzacions: dotacions de l'exercici fiscalment deduïbles

Les amortitzacions constituïxen una de les partides de despesa deduïble en la determinació del resultat comptable**.**

Són deduïbles les amortitzacions de l'immobilitzat material, intangible i de les inversions immobiliàries que corresponguen a la **depreciació efectiva** que patisquen els diferents elements per funcionament, ús, disfrute o obsolescència.

La deduïbilitat fiscal de les amortitzacions, d'acord amb el que disposa l'article 12 LIS i en els 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 en seu lliure registre de béns d'inversió de la quota d'amortització anual corresponent a cadascun d'estos béns.

Efectivitat de l'amortització: Sistemes d'amortització

L'amortització anual ha de recollir l'efectiva depreciació de l'element en aquell mateix període.

Es 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 establix, 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

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 enderrocs	4 per 100	50 anys
	Emmagatzemes 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. Xàrcies de transporte i distribució d'energia	5 per 100	40 anys
	Cables	7 per 100	30 anys
	Reste instal·lacions	10 per 100	20 anys
	Maquinària	12 per 100	18 anys
	Equips mèdics i assimilats	15 per 100	14 anys
Elements de transporte	Locomotores, vagons i equips de tracció	8 per 100	25 anys
	Vaixells, aeronaus	10 per 100	20 anys
	Elements de transporte intern	10 per 100	20 anys

Tipus d'element		Coeficient lineal màxim	Període màxim
	Elements de transporte extern	16 per 100	14 anys
	Autocamions	20 per 100	10 anys
Mobiliari i ensaries	Mobiliari	10 per 100	20 anys
	Llenceria	25 per 100	8 anys
	Cristalleria	50 per 100	4 anys
	Útils i ferramentes	25 per 100	8 anys
	Motllos, matrius i models	33 per 100	6 anys
	Altres ensaries	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 amb anterioritat a 1 de gener de 2015, s'estigueren aplicant un coeficient d'amortització diferent al que els corresponguera per aplicació de la nova taula d'amortització prevista en l'article 12.1 de la LIS, s'amortitzaran durant els períodes impositius que resten fins completar la seua nova vida útil, d'acord amb la referida taula, sobreu el valor net fiscal del bé existent a l'inici del primer període impositiu que comience 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 amb anterioritat 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 durant el període que reste fins finalitzar la seua nova vida útil, sobreu el valor net fiscal existent a l'inici del primer període impositiu que comience 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 prevists 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. Este 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 durant el període impositiu en què es produïsca la conclusió de la vida útil s'amortitzarà durant este període impositiu.

  Els edificis, mobiliari i ensaries 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 pel Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol.

- ### Segons números dígits

  Normativa: Art. 6 Reglament IS

  S'entén que la depreciació és efectiva quan siga el resultat d'aplicar el mètode dels números dígits.

  La suma de dígits es determinarà en funció del període d'amortització que podrà ser qualsevol dels compresos entre el període màxim i el que es deduïx del coeficient d' amortització lineal màxim segons la taula d'amortització oficialment aprovada.

  Els edificis, el mobiliari i els ensaries no podran acollir-se a l'amortització mitjançant números dígits.

Este sistema d'amortització es regula en l'article 6 del Reglament de l'impost sobre Societats, aprovat pel 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 en l'article 7 del Reglament de l'impost sobre Societats, aprovat pel 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 seu posada en condicions de funcionament, o pel seu cost de producció, exclòs, si escau, el valor residual. En el supòsit d'adquisició de béns i posterior afectació a l'activitat econòmica exercida, 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 estiguen en condicions de produir ingressos si pertany a l'immobilitzat intangible.

> A estos efectes, tinga's en compte l'apartat 3.6.2 de 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), que establix que “amb caràcter general s'entendrà que la posada en condicions de funcionament es produirà en el moment en què els béns de l'immobilitzat, després de superar un muntatge, instal·lació i proves necessàries, estiguen en condicions de participar normalment en el procés productiu al que estan destinats”.

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 tenint en compte la seua vida útil.

- No obstant això, quan la mateixa no puga estimar-se de manera fiable, l'amortització serà deduïble amb el límit anual màxim de la veinteava part del seu import (el 5 per 100).

Així mateix, l'amortització del fons de comerç serà deduïble amb el límit anual màxim de la veinteava part del seu import (el 5 per 100).

Ara bé ha de tindre's en compte que l'article 39 del Codi de Comerç en 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 comiencen 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, fora que una altra disposició legal o reglamentària establisca un termini diferent.

En el cas del fons de comerç, el citat 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, llevat que hi haja una prova en contra, que la vida útil del fons de comerç és de deu anys.

Com a conseqüència del que és anterior en els immobilitzats intangibles en els que no puga estimar-se de manera fiable la seua vida útil i en el cas del fons de comerç, l'amortització **comptable** serà del 10 per 100 mentre que l'amortització **fisca**l serà del 5 per 10, pel que en els exercicis onzè al vintè no hi haurà despesa comptable per amortització, però sí amortització fiscal.

Atenció: *téngase en compte que fins el 31 de desembre de 2015 la deduïbilitat 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 procedia practicar pel seu possible "deteriorament". Per això, quan es produïx la reversió d'un deteriorament o correcció de valor que haja sigut fiscalment deduïble, s' ha d'incloure l'import corresponent a la reversió del deteriorament o correcció de valor amb el límit que establix la disposició transitòria quinzena de la LIS, comentari del qual es realitza en l'apartat sobre "Pèrdues per deteriorament del valor dels elements patrimonials" d'este Capítol.*

D. Elementos patrimonials usats

Tractant-se d'elements patrimonials de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries que s'adquirisquen usats, és a dir, que no siguen llocs en condicions de funcionament per primera vegada, el càlcul de l'amortització a aquells casos en què s'utilitza l'amortització per taules s'efectuarà d'acord amb els següents criteris:

a. Si es pren com a base de l'amortització el valor d'adquisició de l'element usat, el coeficient màxim utilitzable serà el doble del coeficient d'amortització lineal màxim fixat en la taula d'amortització.

b. Si es pren com a base d'amortització el preu d'adquisició o cost de producció originari, s'aplicarà el coeficient d'amortització lineal màxim fixat en les taules d' amortització per a este element.

c. Si no es coneix el preu d'adquisició o cost de producció originari, el contribuent podrà determinar aquell pericialment, i una vegada fixat, es procedirà d'acord amb el que preveu la lletra anterior.

A estos efectes, no tindran la consideració d'elements patrimonials usats els edificis de la qual antiguitat siga inferior a deu anys.

E. Excés d'amortitzacions

La dotació en un exercici d'amortitzacions superiors a les permeses fiscalment no constituïx despesa deduïble, sense perjudici que l'excés puga ser-ho en períodes posteriors.

Important: *l'article 7 de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE de 28 de desembre) va establir per als contribuents que no complien els requisits per a ser considerats de petites empreses, una limitació a la deduïbilitat de l'amortització comptable de l'immobilitzat material, intangible i de les inversions immobiliàries en els exercicis 2013 i 2014 de fins el 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 pel que fa 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 supòsits següents:

a) Llibertat d'amortització en elements nous de l'actiu material fix. Règim transitori per a les quantitats pendents d'aplicar a 31 de març de 2012

Normativa: disposició addicional trentena Llei IRPF i disposició transitòria tretzena LIS

Àmbit d'aplicació

El règim transitori és aplicable pels contribuents de l'IRPF que a 31 de març de 2012 tingueren quantitats pendents d'aplicar per les següents inversions que hagen gaudit de la llibertat d'amortització de la disposició addicional onzena del text refós de la LIS :

- **Inversions realitzades en els anys 2009 i 2010** a les que resulte aplicable la llibertat d' amortització **amb** manteniment de treball de la disposició addicional onzena del text refós de la 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 el treball (BOE de 13 d'abril).

- **Inversions realitzades des de l'1 de gener de 2011 fins el 30 de març de 2012** a les que resulte aplicable la llibertat d'amortització **sense** manteniment de treball de la disposició addicional 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 de llocs de treball (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 de 2010 quan l'entitat no haguera complit amb el requisit de manteniment del treball.

Contingut del règim transitori

Els contribuents que, a 31 de març de 2012, no hagueren amortitzat en la seua totalitat la inversió realitzada per este concepte podran seguir aplicant les quantitats que tinga pendents en les condicions i amb els requisits establits per la disposició addicional onzena del text refós de la LIS, segons redacció donada 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, si escau, 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 el 31 de març de 2012 que corresponguen a elements nous encarregats en virtut de contractes d'execució d'obres o projectes d'inversió període d'execució del qual, en ambdós casos, requeriu un termini superior a dos anys entre la data d'encarregue o inici de la inversió i la data de seu posada a disposició o en funcionament, a les que resulte d'aplicació qualsevol dels règims de la llibertat d'amortització de la disposició addicional onzena del text refós de la LIS .*

Conseqüències d'aplicació de la llibertat d'amortització en la transmissió d'elements patrimonials

La transmissió el 2023 d'elements patrimonials que hagueren gaudit de la llibertat d'amortització de la disposició addicional onzena del text refós de la LIS, té dos 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 excedisquen les que 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 íntegra de l'activitat econòmica durant el període impositiu en què s'efectue la transmissió.

   Vegeu dins de l'apartat"Ingressos íntegres computables" el que s'indica sobre la transmissió elements patrimonials que hagen gaudit llibertat amortització en este Capítol 7 i la disposició addicional trentena de la Llei de l'IRPF.

b) Llibertat d'amortització per a inversions generadores de treball realitzades per petites empreses

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 en l'article 12.3 de la Llei de l'impost sobre Societats

D'acord amb el que estableix l'article 12.3 de la LIS podran amortitzar-se lliurement:

- Els elements de l'**immobilitzat material i intangible**, exclosos els edificis, afectes a les activitats de recerca 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 de recerca i desenvolupament.
- Les **despeses de recerca i desenvolupament** activats com immobilitzat intangible, excloses les amortitzacions dels elements que disfruten de llibertat d'amortització.
- Els elements de l'**immobilitzat material o intangible de les entitats que tinguen la qualificació d'explotacions associatives prioritàries** d'acord amb el que disposa la Llei 19/1995, de 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries, adquirits durant els cinc primers anys a partir de la data del seu reconeixement com explotació prioritària.
- Els **elements de l'immobilitzat material nous**, **valor unitari del qual no excedisca 300 euros,** fins el 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.

d) Llibertat d'amortització en inversions que utilitzen energia procedent de fonts renovables

Normativa: disposició addicional dissetena LIS

> ***Atenció:*** *este incentiu fiscal exclusivament resultarà d'aplicació a aquelles inversions de la qual entrada en funcionament s'haja produït en l'exercici 2023 i 2024.*

Àmbit d'aplicació

Es podran amortitzar lliurement durant el període impositiu 2023 les inversions en instal·lacions destinades a:

- Autoconsum d'energia elèctrica que utilitzen energia procedent de fonts renovables d'acord amb el que es defineix en el Reial decret 244/2019, de 5 d'abril.
- Ús tèrmic de consum propi que utilitzen energia procedent de fonts renovables, que substituïsquen instal·lacions que utilitzen energia procedent de fonts no renovables fòssils.

Precisions:

- Es considerarà **energia renovable** la procedent de fonts renovables no fòssils, és a dir, energia eòlica, energia solar (solar tèrmica i solar fotovoltaica) i energia geotèrmica, energia ambiente, energia mareomotriz, energia undimotriz i altres tipus d'energia oceànica, energia hidràulica i energia procedent de biomassa, gasos d'abocador, gasos de plantes de depuració, i biogàs, tal com es definixen en la Directiva (UE) 2018/2001 del Parlament Europeu i del Consell d'11 de desembre de 2018, relativa al foment de l'ús d'energia procedent de fonts renovables.
- En el cas d'**instal·lacions de producció d'energia elèctrica** : només es considerarà energia renovable aquella que procedisca d'instal·lacions de la categoria b) de l'article 2.1 del Reial decret 413/2014, de 6 de juny, pel qual es regula l'activitat de producció d'energia elèctrica a partir de fonts d'energia renovables, cogeneració i residus.
- En el supòsit d'**instal·lacions que usen bombes de** calor accionades elèctricament: només es considerarà energia renovable el seu ús per a calor a partir d'un rendiment de factor estacional (SCOPnet) de 2,5 d'acord amb la Decisió 2013/114/UE de la Comissió d'1 de març de 2013, per la qual s'establixen les directrius per al càlcul pels Estats membres de l'energia renovable procedent de les bombes de calor de diferents tecnologies, conforme al que disposa l'article 5 de la Directiva 2009/28/CE del Parlament Europeu i del Consell.
- Tractant-se d'**instal·lacions que usen bombes per a fregisc** : només es considerarà que produïxen energia renovable quan el sistema de refrigeració funcione per damunt del requisit d'eficiència mínim expressat com a factor de rendiment estacional primari i este siga com a mínim 1,4 (SPFplow), de conformitat amb el que disposa el Reglament Delegat (UE) 2022/759 de la Comissió de 14 de desembre de 2021.
- En el cas de sistemes de generació d'energia renovable tèrmica (calor i fregisc) per a climatització o generació d'aigua calenta sanitària, únicament s'entendrà que **s'ha millorat el consum d'energia primària no renovable** quan es reduïsca com a mínim un 30 per cent l'indicador de consum d'energia primària no renovable, o bé s'aconseguisca una millora de la qualificació energètica de les instal·lacions per a obtindre una classe energètica “A” o “B”, en la mateixa escala de qualificació.

Excepcions

No podran acollir-se a este règim de llibertat d'amortització:

- Els edificis.
- Aquelles instal·lacions que tinguen caràcter obligatori en virtut de la normativa del Codi Tècnic de l'Edificació, aprovat pel Reial decret 314/2006, de 17 de març, fora que la instal·lació tinga una potencia nominal superior a la mínima exigida, cas en què podrà ser objecte de la llibertat d'amortització aquella part del cost de la instal·lació proporcional a la potencia instal·lada per damunt d'aquell mínim exigit.

Requisits

Per poder aplicar este incentiu en l'exercici 2023 s'exigix el compliment dels requisits que s'assenyalen a continuació:

- Que les instal·lacions s'han d'haver posat **a disposició del contribuent a partir del 20 d'octubre de 2022.**
- Que l'**entrada en funcionament** de les noves instal·lacions haurà de produir-se l'any 2023.
- **Que durant els 24 mesos següents a la data de l'inici del període impositiu en què els elements adquirits entren en funcionament, la plantilla mig total de l'empresa es mantinga respecte de la plantilla mitja dels 12 mesos anteriors.**

  Per al càlcul de la plantilla mig total de l'entitat es prendran les persones empleades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.
- Que el contribuent estiga en possessió de documentació que acredite que la inversió utilitza energia procedent de fonts renovables, que s'indica a continuació.

Complits els requisits anteriors, la **quantia màxima** de la inversió que podrà beneficiar-se del règim de llibertat d'amortització serà de **500.000 euros.**

Documentació acreditativa

Per a l'aplicació de la llibertat d'amortització regulada en esta disposició, els contribuents hauran d'estar en possessió, segons que corresponga, de la següent documentació que acredite que la inversió utilitza energia procedent de fonts renovables, distingint-se els supòsits següents en funció del tipus d'energia renovable de què es tracte:

a. Instal·lacions d'energia elèctrica:
   - En el cas de generació: l'Autorització d'Explotació.
   - En les instal·lacions amb excedents d'autoconsum: l'acreditació de la inscripció en el Registre administratiu d'instal·lacions de producció d'energia elèctrica (RAIPREE) o,
   - En instal·lacions de menys de 100 kW : el Certificat d'Instal·lacions Elèctriques (CIE) d'acord amb el Reglament Electrotècnic de Baixa Tensió, de conformitat amb el que estableix el Reial decret 244/2019, de 5 d'abril.

b. Sistemes de producció de gasos renovables (biogàs, biometà, hidrogen renovable): acreditació d'inscripció en el Registre d'instal·lacions de producció de gas procedent de fonts renovables regulat en l'article 19 del Reial decret 376/2022, de 17 de maig.

c. Sistemes de generació d'energia renovable tèrmica (calor i fregisc) industrial o de procés: acreditació de la inscripció en registre o informe de l'òrgan competent en la comunitat autònoma.

d. Sistemes de generació d'energia renovable tèrmica (calor i fregisc) per a climatització o generació d'aigua calenta sanitària: certificat d'eficiència energètica expedit pel tècnic competent després de la realització de les inversions, que indique la incorporació d'estos sistemes respecte del certificat expedit abans de l'inici de les mateixes.

Incompatibilitat

El contribuent podrà optar per l'aplicació d'este incentiu o pel règim de llibertat d'amortització previst per a les petites empreses per a inversions amb creació de llocs de treball quan este últim li resulte aplicable.

Conseqüències de l'incompliment de l'obligació de mantindre la plantilla

En el cas que amb posterioritat a l'aplicació del benefici fiscal s'incomplira l'obligació de manteniment de la plantilla, s'haurà de procedir per ingressar la quota íntegra que haguera correspost a la quantitat deduïda en excés, més els interessos de demora corresponents. L'ingrés de la quota íntegra i dels interessos de demora es realitzarà conjuntament amb l'autoliquidació corresponent al període impositiu en el que s'haja incomplit l'obligació.

Especialitats fiscals de les amortitzacions en la modalitat simplificada

Normativa: Art. 30. 1r 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	Coeficient lineal màxim	Període màxim
1	Edificis i altres construccions	3 per 100	68 anys
2	Instal·lacions, mobiliari, ensaries i reste de l' immobilitzat material	10 per 100	20 anys
3	Maquinària	12 per 100	18 anys
4	Elements de transporte	16 per 100	14 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 durant el període abans indicat. (Tornar)

Grup	Descripció	Coeficient lineal màxim	Període màxim
5	Equips per a tractament de la informació i sistemes i programes informàtics	26 per 100	10 anys
6	Útils i ferramentes	30 per 100	8 anys
7	Bestiar boví, porcí, oví i cabrum	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	Olivar	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 durant el període abans indicat. (Tornar)

Amortització accelerada de determinats vehicles i de noves infraestructures de recarrega

Normativa: disposició addicional divuitena LIS

A partir de l'1 de gener de 2023, es permet amortitzar en funció del **coeficient que resulte de multiplicar per 2 el coeficient d'amortització lineal màxim** previst en les taules d'amortització oficialment aprovades en dos supòsits:

1. Inversions en vehicles nous FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV, sempre que es complisquen els requisits i condicions que s'indiquen a continuació:

   - Que es tracti de vehicles **nous** FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV, definits en l'annex II del Reglament General de Vehicles, aprovat pel Reial Decret 2822/1998, de 23 de desembre.
   - Que es troben **afectes** a activitats econòmiques.
   - Que **entren en funcionament** durant els períodes impositius que s'inicien **el 2023, 2024 i 2025.**

Precisió:

D'acord amb el citat Annex II tenen tal consideració els vehicles següents:

a. Vehicle elèctric de cèl·lules de combustible (FCV): vehicle elèctric que utilitza exclusivament energia elèctrica procedent d'una pila de combustible d'hidrogen embarcat.

b. Vehicle elèctric híbrid de cèl·lules de combustible (FCHV): vehicle elèctric de cèl·lules de combustible que equipa, a més, bateries elèctriques recarregables.

c. Vehicle elèctric de bateries (BEV): vehicle elèctric que utilitza com sistemes d'emmagatzematge d'energia de propulsió exclusivament bateries elèctriques recarregables des d'una font d'energia elèctrica exterior. No s'exclou la possibilitat d'incloure, a més, un sistema de frenat regeneratiu que carregue les bateries durant les retencions i frenades.

d. Vehicle elèctric d'autonomia estesa (REEV): vehicle elèctric que, reunint totes les condicions d'un vehicle elèctric de bateries, incorpora a més un motor de combustió interna

e. Vehicle elèctric híbrid enchufable (PHEV): vehicle elèctric híbrid, proveït de bateries que poden ser recarregades d'una font d'energia elèctrica exterior, que a voluntat pot ser propulsat només per seu (s) motor (és) elèctric (s).

2. Inversions en noves infraestructures de recarrega de vehicles elèctrics, sempre que es complisquen les condicions següents:

   - Que es tracti d'infraestructures **noves de recarrega de vehicles elèctrics, de potencia normal o d'alta potencia,** en els termes definits en l'article 2 de la Directiva 2014/94/UE, del Parlament Europeu i del Consell, de 22 d'octubre de 2014, relativa a la implantació d'una infraestructura per als combustibles alternatius.

   - Que es troben **afectes** a activitats econòmiques.

   - Que **entren en funcionament durant** els períodes impositius que s'inicien en els anys **2023, 2024 i 2025**.

Per a la seua aplicació s'exigirà, a més, el compliment dels següents requisits:

a. ##10008195####10008195##Aportació de la documentació tècnica preceptiva, segons les característiques de la instal·lació, en forma de Projecte o Memòria, prevista en el Reial decret 842/2002, de 2 d'agost, pel qual s'aprova el Reglament electrotècnic per a baixa tensió, elaborada per l'instal·lador autoritzat degudament registrat en el Registre Integrat Industrial, regulat en el títol IV de la Llei 21/1992, de 16 de juliol, d'Indústria, i en la seua normativa reglamentària de desenvolupament.

b. ##10008195####10008195##Obtenció del certificat d'instal·lació elèctrica diligenciat per la comunitat autònoma competent.

Precisió:

D'acord amb el citat article 2 de la Directiva 2014/94/UE, s'entendrà per:

- Punt de recarrega de potencia normal: un punt de recarrega que permeta la transferència d'electricitat a un vehicle elèctric amb una potencia inferior o igual a 22 kW, a exclusió d'aquells equips amb una potencia inferior o igual a 3,7 kW, que estiguen instal·lats en habitatges privades o objectiu primordial del qual no siga la recarrega de vehicles elèctrics, i que no siguen accessibles al públic.

- Punt de recarrega d'alta potencia: un punt de recarrega que permeta la transferència d'electricitat a un vehicle elèctric amb una potencia superior a 22 kW.

Incentius fiscals aplicables a petites empreses

Normativa: Arts. 101 a 104 i 106.6 LIS

Qüestió prèvia: concepte de petita empresa

Normativa: Art. 101 LIS

En general

A l'efecte de l'aplicació dels beneficis fiscals que es comenten en present epígraf, **es consideren petites empreses en l'exercici 2023 aquelles en les que l'import net del volum de negoci durant el període impositiu immediatament anterior (exercici 2022) haja sigut inferior a 10 milions d'euros,** sigui quin sigui import net del volum de negoci en el propi exercici.

Regles especials

- Quan l'empresa fora de nova creació, l'import net del volum de negoci es referirà al primer període impositiu en què es desenvolupe efectivament l'activitat, elevant-se esta xifra proporcionalment a l'any si el temps d'exercici haguera sigut inferior a 12 mesos.
- Si el període impositiu immediatament anterior haguera tingut una durada inferior a l'any, o l'activitat s'haguera desenvolupat durant un termini també inferior, l'import net del volum de negoci s'elevarà proporcionalment a l'any.
- Grup societats: en el cas que una persona física, per si sola o conjuntament amb el cònjuge o altres persones físiques unides per vincles de parentesc en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins el segon grau inclusivament, es trobe amb relació a les entitats de les que siguen socis en algun dels casos a què es referix l'article 42 del Codi de Comerç, independentment de la residència de les entitats i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, l'import net del volum de negoci es referirà al conjunt de les entitats o empreses pertanyents a este grup tenint en compte les eliminacions i incorporacions que corresponguen per aplicació de la normativa comptable.
- En el cas que una mateixa persona física desenvolupe diverses activitats econòmiques, l'import net del volum de negoci es referirà al conjunt de totes les realitzades.
- Entitats en règim d'atribució de rendes: l'import net del volum de negoci es determinarà tenint en compte exclusivament el conjunt de les activitats econòmiques exercides per estes entitats.

Àmbit temporal d'aplicació dels incentius fiscals quan la petita empresa supere els 10 milions d'euros de volum de negoci

Les petites empreses que en un període impositiu assolisquen o superen el volum de negoci de 10 milions d'euros podran, no obstant això, seguir 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 durant aquell període (en el que abast o supereu el límit dels 10 milions) com en els dos períodes impositius anteriors a este últim.

Esta mesura també s'aplica al supòsit en què este límit se sobrepasse a conseqüència d'una reestructuració empresarial acollida al règim fiscal establit en el 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 durant el període impositiu en què es realitze l'operació com en els dos períodes impositius anteriors a este últim.

Exemples

a. La senyora V.G.C. és titular des de 1996 d'una empresa import net del qual del volum de negoci ha sigut:

- Exercici 2020: 3.700.000 euros.
- Exercicis 2021 i 2022: 8.300.000 euros.
- Exercici 2023: 10.045.000 euros.

b. El senyor J.L.T. és titular d'una empresa de la qual xifra neta de negocis el 2022 va anar de 10.100.000 euros.

c. El senyor S.M.G. és titular des de l'1 de juliol de 2022 d'una empresa de la qual xifra neta de negocis fins 31 de desembre d'este any va anar de 4.600.000 euros.

d. La senyora A.B.M. és titular des del 30 de setembre de 2023 d'una empresa de la qual xifra neta de negocis fins 31 de desembre d'este any va anar de 60.000 euros.

Determinar les empreses que en l'exercici 2023 tenen la consideració de petita empresa.

Solucions:

a. L'empresa descrita és de reduïda dimensió en l'exercici 2023, doncs l'import net del seu volum de negoci l'any 2022 és inferior a 10 milions d'euros. A més, encara que en l'exercici 2023 s'hagen superat els 10 milions d'euros de volum de negoci podrà seguir aplicant els beneficis fiscals d'este règim especial en els exercicis 2024, 2025 i 2026 atès que tant en l'exercici 2022, com en els dos anteriors, 2021 i 2020, complia els límits d'import net de volum de negoci per a ser considerades com de reduïda dimensió (inferior a 10 milions d'euros el 2022, 2021 i 2020).

b. L'empresa descrita no és de reduïda dimensió en l'exercici 2023, siga quin siga l'import net del seu volum de negoci en este exercici.

c. L'empresa descrita és de reduïda dimensió en l'exercici 2023, ja que l'import net del seu volum de negoci en l'exercici 2022 elevat a l'any va anar de 9.200.000 euros, pel que no supera la xifra establida de 10 milions d'euros.

d. L'empresa descrita és de reduïda dimensió en l'exercici 2023. Així mateix, ha de notar-se que esta qualificació fiscal també serà aplicable en l'exercici 2024, perquè a l'elevar a l'any l'import net del volum de negoci la quantitat resultant (240.000 euros) no supera la quantitat màxima fixada de 10 milions d'euros.

Atenció: *la determinació de l'import net del volum de negoci s'efectua d'acord amb el comentat respecte d'això en este mateix Capítol.*

Llibertat d'amortització amb creació de llocs de treball

Normativa: Art. 102 LIS

Requisits

Podran acollir-se a este incentiu els titulars d'activitats econòmiques el rendiment net de la qual es determine en estimació directa, en qualsevol de les seues dos modalitats, i en les que concórreguen tots i cadascun dels requisits que a continuació s'enumeren.

a. **Que l'activitat econòmica tinga la consideració fiscal de petita empresa en 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 tracti d'elements nous de l'immobilitzat material i d'inversions immobiliàries, afectes a activitats econòmiques**, llocs a disposició del contribuent durant el període impositiu en què l'activitat econòmica tinga la consideració de petita empresa .

   La inversió també podrà realitzar-se en elements encarregats en virtut d'un contracte d'execució d'obra subscrit durant el període impositiu, sempre que seu 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 pròpia empresa, sempre que la finalització de la construcció tinga lloc dins dels 12 mesos següents o durant el període impositiu en què l'activitat econòmica tinga la consideració de petita empresa.

   Si els elements de l'immobilitzat material nous i les inversions immobiliàries s'adquirixen mitjançant un contracte d'arrendament financer, serà necessari que s'exercite l'opció de compra.

c. **Que durant els 24 mesos següents a la data de l'inici del període impositiu en què els béns adquirits entren en funcionament, la plantilla mig total de l'empresa s'incremente respecte de la plantilla mitja dels 12 mesos anteriors, i este**

incremente es mantinga durant un període addicional d'uns altres 24 mesos.

Per al càlcul de la plantilla mig total de l'activitat econòmica i per a la determinació de l'increment es prendran les persones empleades en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa. Han d' incloure's, doncs, els treballadors amb contracte indefinit, de durada limitada, temporals, d' aprenentatge, per a la formació i a temps parcial.

d. **Que la quantia màxima de la inversió que s'amortitze lliurement no supere l'import resultant de multiplicar la xifra de 120.000 euros per l'increment de la plantilla mig total de l'activitat econòmica calculat amb dos decimals.**

Complint-se tots i cadascun 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 de llocs de treball per a treballadors amb discapacitat (article 38 de la LIS) no es computaran a l'efecte de la llibertat d'amortització amb creació de llocs de treball per a petites empreses de l'article 102 de la LIS. Tampoc es computaran els treballadors contractats que donaren dret a una de les deduccions previstes en l'article 37 de la LIS (deduccions per creació de llocs de treball).

Conseqüències de l'incompliment de l'obligació d'incrementar o mantindre la plantilla

En el cas que amb posterioritat a l'aplicació del benefici fiscal s'incomplira l' obligació d'incrementar o mantindre la plantilla, haurà d'ingressar-se la quota íntegra que haguera correspost a la quantitat deduïda en excés, més els interessos de demora corresponents. L'ingrés de la citada quota i dels interessos de demora es realitzarà conjuntament amb l'autoliquidació corresponent al període impositiu en el que s'haja incomplit una o una altra obligació.

Important: *la llibertat d'amortització per a inversions d'escàs valor que l'anterior text refós de la Llei de l'impost sobre Societats regulava en el 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 del citat 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 la qual es determine mitjançant el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dos modalitats, en les que concórreguen tots i cadascun 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 de petita empresa en l'exercici en el que es produïsca la posada a disposició dels elements a què es referix este benefici fiscal.

b) Que es tracti d'elements nous de l'immobilitzat material i d'inversions immobiliàries, així com d'elements de l'immobilitzat intangible, afectes a activitats econòmiques.

A estos efectes, s'entén que un element és nou quan siga utilitzat o lloc en condicions de funcionament per primera vegada pel contribuent.

> Si els elements són encarregats en virtut d'un contracte d'execució d'obra subscrit durant el període impositiu, és necessari que seu 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 pròpia empresa, sempre que la finalització de la construcció o producció tinga lloc durant el període impositiu en què l' activitat econòmica tinga la consideració fiscal de petita empresa o 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 en les taules d'amortització oficialment aprovades.

> Tinga's en compte respecte d'això que la taula de coeficients d'amortització aplicables en la modalitat normal del mètode d'estimació directa es recull en l'article 12.1.a) de la LIS. En la modalitat simplificada del citat mètode, la taula d'amortització aplicable es conté en l'Ordre de 27 de març de 1998 (BOE de 28 de març).

Ara bé, dins dels immobilitzats intangibles aquells de la qual vida útil 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 el que estableix l'article 12.2 de la LIS.

> L'article 12.2 de la LIS establix que els actius intangibles de la qual vida útil no puga estimar-se de manera fiable, així com el fons de comerç seran deduïble amb el límit anual màxim de la veinteava part del seu import (el 5 per 100).
>
> 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, pel que tots, inclòs el fons de comerç, s'amortitzaran en aquella vida útil.

Sense perjudici del que és anterior, per als elements patrimonials als que siga aplicable el règim transitori previst en la disposició transitòria tretzena de la LIS, açò és, per a aquells que, en períodes impositius iniciats amb anterioritat a 1 de gener de 2015, s'estigueren aplicant un coeficient d'amortització diferent al que els corresponguera per aplicació de la taula d'amortització prevista en l'article 12.1 de la LIS, la nova vida útil de l'element ha de

determinar-se en funció del coeficient lineal màxim previst en la taula establida en la LIS, per a, una vegada determinada, multiplicar per 2 el coeficient pel qual s'haurà d'amortitzar durant els períodes impositius que resten fins completar la seua nova vida útil, sobreu el valor net fiscal existent a l'inici del primer període impositiu que comience a partir d'1 de gener de 2015.

Compatibilitat

Este règim d'amortització serà compatible amb qualsevol benefici fiscal que poguera procedir per raó dels elements patrimonials subjectes a la mateixa. A més, este règim és subsidiari del de llibertat d'amortització amb creació de llocs de treball, pel que podrà aplicar-se a la part d'inversió en actius fixos materials nous que excedisca el 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

El senyor A.S.T. és titular d'una activitat econòmica dedicada a la fabricació d'articles de serralleria i de forja artística el rendiment net de la qual es determina pel mètode d'estimació directa, modalitat normal.

En l'exercici 2022 l'import net de la xifra de negoci de l'activitat va ascendir a 2.800.000 euros.

El mes de juliol de 2023 va adquirir per a la seua activitat una màquina nova de doblar i corbar xapa i agranes preu d'adquisició del qual, incloses les despeses accessoris, va ascendir a 36.000 euros.

La citada màquina va anar posada a disposició del senyor A.S.T. el mes de novembre de 2023 i va entrar en funcionament el dia 1 de desembre de 2023.

Determinar l'amortització accelerada deduïble corresponent a esta màquina durant l'exercici 2023.

Solució:

Al tindre l'activitat econòmica en l'exercici 2023 la consideració de petita empresa i ser este exercici en el que s'entén realitzada la inversió, al posar-se a disposició del titular la citada màquina, podrà practicar-se en este exercici l'amortització accelerada.

El càlcul d'esta amortització s'efectua de la següent manera:

- Coeficient lineal màxim d'amortització segons taules: 12 per 100
- Coeficient d'amortització accelerada: (12 x 2) = 24 per 100
- Import de l'amortització accelerada: (24% s/36.000) x 1/12 = 720 euros

Pèrdues per deteriorament de crèdits per possibles insolvències de deutors

Normativa: Art. 104 LIS

Requisits

A més de les pèrdues individualitzades per deteriorament dels crèdits per insolvències de deutors a què es referix l'article 13.1 de la LIS, els titulars d'activitats econòmiques el rendiment net de la qual es determine en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dos modalitats, podran deduir la pèrdua per deteriorament sobre el saldo de deutors no afectats per la provisió individualitzada d'acord amb els següents requisits:

a. Que el contribuent tinga la consideració fiscal de petita empresa en l'exercici en el que es deduïx la pèrdua.

b. Que la pèrdua per deteriorament dels crèdits per possibles insolvències de deutors no supere el límit de l'1 per 100 sobre els existents a la conclusió del període impositiu.

A estos efectes, **no s'inclouran els següents deutors:**

a. Els deutors sobre els quals s'haguera reconegut de manera individualitzada la pèrdua per deteriorament dels crèdits per insolvències establida en l'article 13.1 de la LIS.

b. Els deutors pèrdues de les quals per deteriorament no tinguen el caràcter de deduïbles segons el que disposa l'article 13.1 de la LIS. De conformitat amb el citat article, en el supòsit d'entitats de reduïda dimensió no resulten deduïbles les següents pèrdues per deteriorament de crèdits:

- Els corresponents a crèdits carregats per entitats de dret públic, excepte que siguen objecte d'un procediment arbitral o judicial que veure's sobre la seua existència o quantia.

- Els corresponents a crèdits carregats per persones o entitats vinculades, fora 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, en el 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 pel Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, en virtut de la disposició addicional tercera del mateix, a través del següent enllaç.

Durant els períodes en què l'activitat econòmica deixara de complir les condicions per a ser considerada petita empresa, 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 durant els períodes en els que l'activitat econòmica va tindre esta consideració.

Important: *tinga's en compte que les petites empreses que en un període impositiu assolisquen o superen el volum de negoci de 10 milions d'euros podran seguir 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 durant aquell període (en el que abast o supereu 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 petites empreses

Normativa: Disposició transitòria vint-i-vuitena LIS

Els titulars d'activitats econòmiques que determinen el rendiment net pel mètode d'estimació directa i estigueren aplicant amb anterioritat a 1 de gener de 2015 l'amortització d'elements patrimonials objecte de reinversió que regulava per a les petites empreses 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, el citat article permetia amortitzar els elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries afectes a l'explotació econòmica en els que 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 en les taules d'amortització oficialment aprovades.**

Els requisits que s'exigien en l'article 113 del text refós de la LIS per a aplicar este incentiu eren els següents:

a. Que en l'exercici en el que es transmetia l'element de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries, l'empresari o professional anara titular d'una petita empresa .

b. Que l'element transmés l'anara a títol onerós, no sent aplicable este benefici a les transmissions lucratives.

c. Que la inversió es realitzés en el termini comprés entre l'any anterior a la data d' entrega o posada a disposició de l'element transmés i els tres anys posteriors.

   La reinversió s'entenia efectuada en la data en què es produïa la posada a disposició dels elements patrimonials en què es va materialitzar l'import obtingut en la transmissió.

d. Que es reinvertira l'import total obtingut en la transmissió. Quan l'import invertit anara inferior o superior a l'obtingut en la transmissió, l'amortització accelerada s'aplicava només sobre l'import d'esta transmissió que va anar objecte de reinversió.

Atenció: *tinga's en compte la particularitat que l'article 106 de la LIS establix per a les entitats de reduïda dimensió en els contractes d'arrendament financer que es comenta en l'apartat destinat a arrendaments i cànons dins de "Despeses 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 les següents reduccions:

A) 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 escaiga esta reducció aspectes dels quals més destacats són els següents:

1. Rendiments als que s'aplica i percentatge de reducció

Es reduiran en un 30 per 100 els següents rendiments:

a. **Rendiments nets 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 ajuts per cessació 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 a estes.

d. Indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de durada indefinida.

2. Import màxim del rendiment al que 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 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'aquella 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 vint-i-cinquena.3 Llei IRPF

Els rendiments que es vingueren percebent de forma fraccionada amb anterioritat 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 en 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 cadascuna de les fracciones 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, entreu el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos.

No obstant això, **quan es tracti de rendiments derivats de compromisos adquirits amb anterioritat 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 d'esta 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.

B) Reducció per rendiments acollits al règim especial "XXXVII Copa Amèrica Barcelona"

Les persones físiques que adquirisquen la condició de contribuents per l'IRPF com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol amb motiu de l'esdeveniment "XXXVII Copa Amèrica Barcelona", podran aplicar **una reducció del 65 per 100 sobre la quantia neta dels rendiments obtinguts** de l'entitat organitzadora o dels equips participants en la "XXXVII Copa Amèrica Barcelona", en la mesura en què estiguen directament relacionats amb la seua participació en este esdeveniment.

***Novetat 2023:** la reducció per rendiments acollits al règim especial "XXXVII Copa Amèrica Barcelona " serà aplicable sobre el rendiment net previ de l'activitat econòmica en mètode d'estimació directa, una vegada aplicada, si escau, la reducció per rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, comentada an la lletra A) anterior.*

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 clienta no vinculat

Normativa: Arts. 32.2.1º i 2a 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 cadascun 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 7 per 100 deduïble (amb una quantia màxima de 2000 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 impedix que l'altre cònjuge aplique la deducció del 7 per 100 en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació (amb el límit de 2000 euros).

Si ambdós cònjuges complixen els requisits per a aplicar la reducció, el fet que un d'ells opte per la seua aplicació tampoc impedix que l'altre cònjuge aplique la deducció del 7 per 100 pel conjunt de les provisions deduïbles i despeses de difícil justificació (amb el límit de 2000 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 de les entregues de béns o prestacions de servicis 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 que disposa la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del Treball Autònom (BOE de 12 de juliol) i el clienta del que depenga econòmicament **no siga una entitat vinculada** en els termes anteriorment comentats.

A estos efectes, 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 habitualment, personal, directa i predominant per a una persona física o jurídica, denominada client, de què depén econòmicament per percebre d'ell, com a mínim, el 75 per cent dels seus ingressos per rendiments de treball i d'activitats econòmiques o professionals.

Pel que fa 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 al que disposa l'article 18.2 de la LIS, en què es consideren persones o entitats vinculades:

- *Una entitat i els seus socis o partícips.*
- *Una entitat i els seus consellers o administradors, tret del que és corresponent a la retribució per l'exercici de les seues funcions.*
- *Una entitat i els cònjuges o persones unides per relacions de parentesc, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins el 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 que 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 mención 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 de l'IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits en el capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'impost sobre Societats, aprovat pel 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 exercides pel contribuent **no excedisca el 30 per 100 dels rendiments íntegres declarats**.

d) Que, durant el període impositiu, **es complisquen totes les obligacions formals** previstes en l'article 68 del Reglament de l'IRPF.

Les obligacions formals comptables i registrals dels contribuents titulars d'activitats econòmiques es comenten en el Capítol 6.

e) Que no es perceben rendiments del treball durant el període impositiu.

No obstant això, no s'entendrà que s'incomplix este requisit quan es perceben durant el període impositiu prestacions per desocupació 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 supòsits i sempre que es complisca la totalitat dels requisits establits, procedirà aplicar tant la reducció per obtenció de rendiments del treball com la reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques.

Tinga's en compte que les prestacions de la Seguretat Social en concepte d'incapacitat temporal tenen la qualificació en l'IRPF de rendiments del treball, d'acord amb l'article 17.2.a) 1a de la Llei IRPF, que com a tal comprén no només la totalitat de la prestació rebuda, sinó també l'import de les cotitzacions al Règim Especial de Treballadors Autònoms de la Seguretat Social (RETA) que, si escau, haguera satisfet la mútua col·laboradora de la Seguretat Social.

f) Que com a mínim el 70 per 100 dels ingressos del període impositiu estiguen subjectes a retenció o ingrés a compte.

g) Que no es realitze activitat econòmica alguna 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 clienta 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: 2000 euros

Quan es complisquen els requisits anteriors, els contribuents, podran reduir el rendiment net de les activitats econòmiques en 2000 euros.

Reducció addicional per a contribuents amb rendiments nets inferiors a 19.747,5 euros

Amb efectes des de l'1 de gener de 2023 i vigència indefinida, quan els rendiments nets d'activitats econòmiques siguen inferiors a 19.747,5 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:

Import de la reducció addicional per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic clienta no vinculat

Rendiment net	Import de la reducció
14.047,5 euros o menys	6.498 euros
Entre 14.047,5 i 19.747,5 euros	6.498- [1,14 x (RN - 14.047,5)] (*)
(*) RN=rendimiento net de les activitats econòmiques.	

En el supòsit de tributació conjunta d'unitats familiars en les que diversos 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, si escau, de les rendes diferents de les d'activitat econòmica, sense que procedisca 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 han de computar-se pel seu import net, açò és, una vegada deduïts les despeses, però sense aplicació de les reduccions corresponents, llevat en el cas de rendiments del treball, en què es podran tindre en compte la reducció prevista en l'article 18 de la Llei de l'IRPF a l'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 pròpia activitat econòmica, podran reduir el rendiment net de les activitats econòmiques en les següents quanties:

Import de la reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros

Rendes no exemptes	Import de la reducció
8.000 euros o menys	1.620 euros
Entre 8.000,1 euros i 12.000 euros	1.620- [0,405 x (Rendes – 8.000]

Atenció: *s'entén per renda, a 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 han de computar-se pel seu import net, açò és, una vegada deduïts les despeses, però sense aplicació de les reduccions corresponents, llevat en el cas de rendiments del treball, en què es podran tindre en compte la reducció prevista en l'article 18 de la Llei de l'IRPF a l'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 independentment del nombre d'activitats econòmiques exercides per ell i del mètode pel qual es determine el rendiment net, pel que , si es realitzen diverses, 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 reunix estos requisits podrà aplicar la citada reducció, independentment del fet que els rendiments d'activitats econòmiques deriven de la seua participació en una entitat en règim d'atribució de rendes. Al contrari, no cal 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 de l'IRPF.

- En el supòsit de tributació conjunta, si un dels contribuents integrants de la unitat familiar aplicara la reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic clienta no vinculat prevista en l'article 32.2.1° de la Llei de l'IRPF, la resta de membres de la unitat familiar als que no li resultarà d'aplicació esta reducció no podrà aplicar esta reducció, donada 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 en l'article 32.2 de la Llei de l'IRPF, el saldo resultant del rendiment net de les activitats econòmiques **no podrà ser negatiu**.

• En el cas de **tributació conjunta** ha de tindre's en compte el següent:

a. La reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic clienta no vinculat de l'article 32.2.1º de la Llei d'IRPF té com a límit la quantia dels **rendiments nets de les activitats econòmiques dels contribuents que generen el dret a la seua aplicació**.

b. La reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros té com a límit el saldo de la **suma de rendiments nets** d'activitats econòmiques dels **membres de la unitat familiar**, de manera que no puga ser negatiu per aplicació de la reducció.

   A més, **esta reducció** per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros **conjuntament amb la reducció** per obtenció de rendiments del treball **de l'article 20 de la Llei de l'IRPF no podrà excedir 3.700 euros.**

Incompatibilitats

La reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic clienta no vinculat i reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros són incompatibles entre si.

Reducció en el rendiment net per inici d'una activitat econòmica

Normativa: Art. 32.3 Llei IRPF

Requisits

Té dret a esta reducció el contribuent que complisca tots i cadascun dels següents requisits:

a. **Que inicie l'exercici d'una activitat econòmica i determineu 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 exercides pel contribuent, tant les desenvolupades individualment com les que realitze a través d'entitats en règim d'atribució de rendes.

b. Que l'activitat econòmica s'haja iniciat a partir **d'1 de gener de 2013**.

c. Que **no s'haja exercit cap altra activitat l'any anterior a la data d'inici de la nova activitat**.

   A estos efectes s'entendrà que s'inicia una activitat econòmica quan no s'haguera exercit activitat econòmica alguna l'any anterior a la data d'inici de la mateixa, sense tindre en consideració aquelles activitats en exercici del qual s'haguera cessat sense haver arribat a obtindre rendiments nets positius des del seu inici.

Import de la reducció

- Complits els anteriors requisits, el contribuent podrà reduir un **20 per 100 de l' import del rendiment net positiu** declarat de totes les seues activitats, prèviament minorat, si escau, 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 de l'IRPF.

- La reducció s'aplicarà durant el **primer període impositiu en el que el rendiment siga positiu i en el següent**.

- En aquells casos en què s'inicie una activitat que genere el dret a aplicar esta reducció i posteriorment s'inicie una altra, sense haver cessat en l' anterior, la reducció es començarà a aplicar durant el període impositiu en el que la **suma dels rendiments nets positius d'ambdues activitats siga positiva**, aplicant-se sobre esta suma.

Límit màxim de la reducció

La quantia dels rendiments nets sobre la qual s'aplicarà la citada reducció no pot superar l'import de **100.000 euros anuals**.

Exclusió

La reducció no resulta d'aplicació durant el període impositiu en el que **més del 50 per 100 dels ingressos del mateix** procedisquen d'una persona o entitat de la que 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 en 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: 7% s/diferència positiva (Màxim 2000 euros) ***** ***Nota (*):*** *És incompatible amb la reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic clienta no vinculat* **(=) Rendiment net**
Fase 2a	(-) Reducció rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputen en un només exercici (30 %). Base reducció màxima: 300.000 euros. Règim transitori : aplicació d'esta reducció a rendiments que vingueren percebent-se de forma fraccionada amb anterioritat a 1-1-2015. (-) Reducció dels rendiments acollits al règim especial "XXXVII Copa Amèrica Barcelona" (65 %). **(=) Rendiment net reduït**	(-) Reducció rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputen en un només exercici (30 %). Base reducció màxima: 300.000 euros. Règim transitori : aplicació d'esta reducció a rendiments que vingueren percebent-se de forma fraccionada amb anterioritat a 1-1-2015. (-) Reducció dels rendiments acollits al règim especial "XXXVII Copa Amèrica Barcelona" (65 %). **(=) Rendiment net reduït**
Fase 3a	(-) Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic clienta no vinculat: • Reducció general.	(-) Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic clienta no vinculat *****

Fase	Estimació directa (modalitat normal) (EDN)	Estimació directa (modalitat simplificada) (EDS)
	• Incremente addicional per a contribuents amb rendiment net de l'activitat inferior a 19.747,5 euros i rendes diferents de les anteriors, excloses les exemptes, inferiors a 6.500 euros. • Incremente addicional per discapacitat. (-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat econòmica (incompatible amb la reducció anterior) (-) Reducció per inici d'activitat **(=) Rendiment net reduït total**	***Nota (*):*** *És incompatible amb despeses de difícil justificació* • Reducció general. • Incremente addicional per a contribuents amb rendiment net de l'activitat inferior a 19.747,5 euros i rendes diferents de les anteriors, excloses les exemptes, inferiors a 6.500 euros. • Incremente addicional per discapacitat. (-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat econòmica (incompatible amb la reducció anterior) (-) Reducció per inici d'activitat **(=) Rendiment net reduït total**

Tractament dels guanys o pèrdues patrimonials derivades d'elements afectes a l'exercici d'activitats econòmiques

Normativa: Art. 28.2 Llei IRPF

Per tal d'equiparar el tractament fiscal aplicable als guanys o pèrdues patrimonials derivades de la totalitat de béns o drets de la qual titularitat correspon al contribuent, la Llei de l'IRPF establix en el 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 respecte d'això dins del Capítol 11 dedicat a "Guanys 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)

El 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 merite per a la imputació dels ingressos i les despeses de la seua activitat.

La plantilla en l'exercici 2023 és d'una persona empleada. Segons les dades que consten en els seus llibres registres, els ingressos i les despeses corresponents a 2023, 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 financeres: 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 mèdiques: 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
- Rep de comunitat (local consulta): 1.700

Així mateix, en concepte d'"ingressos i despeses extraordinàries ", figuren les següents partides:

- Ingrés extraordinari (conseqüència de la venda del local destinat a consulta): 80.900

- Despesa extraordinària (conseqüència de la venda equips llamps X): 7.200

Altres dades d'interès

- Dins de les quantitats consignades en la rúbrica "Honoraris per prestació de servicis" no figura comptabilitzada quantitat alguna per 10 radiografies practicades al seu fill el març de 2023. 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 fa a les publicacions la cessió dels drets d'autor.
- En "Sous i salaris" figuren 1.200 euros lliurats al seu cònjuge pels servicis prestats com auxiliar en la clínica durant el mes de vacances de l'empleada que presta els seus servicis en 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 les despeses "extraordinaris" responen, respectivament, al guany obtingut en la venda del local en el que estava instal·lada la consulta i a la pèrdua derivada de la venda d'un aparell de llamps X.
- Els restants rendes no exemptes de l'IRPF obtinguts pel contribuent l'any 2023 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

Informació	Concepte	Valors registrats	Valors fiscals
	Règim Especial de Treballadors Autònoms	3.300	3.300
	Compres	19.000	19.000 (5)
	Adquisició llibres i revistes	1.300	1.300
	Despeses financeres	1.100	1.100
	Dotacions de l'exercici per a amortització d'immobilitzat material (local i equipament radiològic)	7.900	7.900 (6)
	IVA suportat	1.600	1.600 (7)
	Tributs no estatals	1.700	1.700
	Subministrament (electricitat, aigua, gas, telefonia i Internet	7.800	7.800
	Reparació conservació	3.800	3.800
	Neteja del local (uns altres servicis exteriors)	4.500	4.500
	Rebuts comunitat/consulta (uns 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	--	2000 (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, al 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 (incremente d'existències finals)". (Tornar)

(4) De la quantitat registrada en "sous i salaris", no tenen este caràcter 1.200 euros lliurades al seu cònjuge per la prestació de treballs en la consulta durant el mes de juliol, al no complir-se els requisits legalment exigibles per això. Estos 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 en l'exercici esta rúbrica es completa amb la de "Valoració d'existències "(que figurarà com a ingrés quan el valor de les existències finals siga major que el valor de les inicials i com a despesa quan es produïsca el contrari, açò és, la valoració de les existències finals siga menor que el de les inicials).

En este cas s'ha inclòs la variació d'existència al ser positiva com a ingrés (+3.000) i les compres de material com a despesa (-19.000) el que determina per diferència el material consumit (16.000)

A estos efectes ha de tindre's en compte que per a determinar el material radiològic i sanitari consumit en l'exercici ha d'efectuar-se 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 al ser positiva com a ingrés (+3.000) i les compres de material com a despesa (-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, pel que 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 dóna 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 llamps X, la venda d'estos 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 en el Capítol 11 "Guanys i pèrdues patrimonials" d'este Manual. (Tornar)

(9) A l'estar en la modalitat simplificada d'estimació directa pot deduir en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació 7 per 100 sobre el rendiment net positiu amb caràcter general (la diferència positiva entre els ingressos íntegres i les altres despeses fiscalment deduïbles), amb el límit de 2000 euros anuals. En este cas podrà deduir 2000 euros al superar el 7 per 100 dels seus rendiments nets esta quantia: 7% (138.400 – 78.300) = 4.207 euros. (Tornar)

(10) Al no haver-hi rendiments amb període de generació superior a dos anys o que tinguen la consideració d'obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, el rendiment net reduït de l'activitat coincidix amb el rendiment net que ascendix a 61.400 euros. (Tornar)

(11) El rendiment net reduït total coincidix amb el rendiment net reduït que ascendix a 61.400 euros ja que no complix els requisits per a l'aplicació de la reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques de l'article 32.2.1º de la Llei de l'IRPF que, si escau, haguera sigut incompatible amb la deducció del 7 per 100 (amb una quantia màxima de 2000 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 complix els requisits per a aplicar les reduccions de l'article 32.2.3º i 32.3 de la Llei de l'IRPF. (Tornar)

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

La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un « Assistent virtual de Renda», on podrà consultar com calcular els rendiments derivats del la seua activitat econòmica, diferent de l'agrícola, ramadera o forestal, mitjançant el mètode d'estimació objectiva ("mòduls "), incloent informació sobre les activitats accessòries i els conceptes que augmenten i disminuïxen el resultat de l'activitat.

Concepte i àmbit d'aplicació

Normativa: Arts. 16. 2 b), 31 i disposicions addicional trenta-sisena i transitòria trenta-dosena Llei IRPF ; 32 i ss. Reglament IRPF i Ordre HFP/1172/2022

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 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, hui dia).

Activitats econòmiques exercides directament per persones físiques

Circumstàncies que han de concórrer per a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva

El mètode d'estimació objectiva resulta aplicable el 2023 a les activitats econòmiques, excloses les agrícoles, ramaderes i forestals comentari del qual es realitza en el Capítol següent, desenvolupades directament per persones físiques, en les que concórreguen les següents circumstàncies:

1. Tractar-se d'activitats incloses en la relació continguda en l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre), que més avance es reproduïx.

2. Que el contribuent titular de l'activitat no haja renunciat, de manera 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 no causa d'exclusió del mètode d' estimació objectiva.

Cadascuna d'estes circumstàncies s'examina en els apartats següents.

1. Activitats incloses en la relació continguda en l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre

Vegeu l'apartat "Activitats incloses en l'exercici 2023 en el mètode d'estimació objectiva" d'este Capítol.

2. Renuncia a l'aplicació del règim d'estimació objectiva i al règim especial simplificat de l'IVA o del IGIC

Renuncia expressa

Normativa: Arts. 33.1 a) i 4 Reglament IRPF.

Vegeu també art. 5 Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre)

La renuncia expressa tant al mètode d'estimació objectiva com als règims especials simplificat i de l'agricultura, ramaderia i pesca de l' IVA o simplificat i de l'agricultura i ramaderia del IGIC, haurà d'efectuar-se, 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 ser efectiu.

Excepcionalment per a l'exercici 2023, la disposició transitòria sisena 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), va permetre exercitar la renuncia o revocació de la renuncia ampliant el termini des del 25 de desembre de 2022 fins el 31 de gener de 2023. Ara bé, les renuncies o revocacions presentades per a l'any 2023, durant el mes de desembre de 2022, amb anterioritat a l'inici del termini assenyalat prèviament, es van entendre presentades en període hàbil. No obstant això, els contribuents podran modificar l'opció exercitada durant el mes de desembre, si escau, en el termini comprés entre el 25 de desembre de 2022 i el 31 de gener de 2023.

En el supòsit d'inici d'activitat, la renuncia s'efectuarà en el moment de presentar la declaració censal d'inici d'activitat.

La renuncia haurà de presentar-se mitjançant el model 036 de declaració censal d'alta, modificació i baixa en el Cens d'empresaris, professionals i retenidors o en el model 037 de declaració censal simplificada d'alta, modificació i baixa en el citat Cense d'empresaris, professionals i retenidors, aprovats per l'Ordre EHA/1274/2007, de 26 d'abril.

Renuncia tàcita

Normativa: Art. 33.1 b) Reglament IRPF.

Vegeu també art. 5 Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre)

S' entén efectuada la renuncia al mètode d'estimació objectiva per la presentació en el termini reglamentària (fins el 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 renuncia 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 renuncia

Normativa: Arts. 33.2 i 3 Reglament IRPF

La renuncia al mètode d'estimació objectiva en relació amb una activitat qualsevol origina, a l'efecte de l'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 cadascun dels anys següents en què poguera resultar aplicable el mètode d'estimació objectiva, fora que es procedisca formalment a la **revocació de la renuncia** el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què haja de ser efectiu o excepcionalment per a 2023, en el termini ampliat assenyalat amb anterioritat.

Si més no, si l'any immediatament anterior a aquell en què la renuncia al mètode d'estimació objectiva haja de ser efectiu, se superaren els límits que determinen el seu àmbit d'aplicació, esta renuncia es tindrà per no presentada.

3. Causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva

Normativa: Disposició transitòria trenta-dosena Llei IRPF i art. 32.2 Reglament IRPF

3.1 Límits quantitatius excloents

Important: *l'article 61.Dos 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) ha modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2023, la disposició transitòria trenta-dosena de la Llei de l'IRPF,*

per a ampliar al període impositiu 2023 l'aplicació dels mateixos límits quantitatius excloents fixats per als exercicis 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 i 2022.

Constituïxen causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva els següents límits quantitatius:

A. Haver assolit en l'exercici anterior (*2022*), 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 independentment del destinatari de les mateixes, açò és, de què existisca o no obligació d'expedir factura d'acord amb el que disposa el 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 al ser el destinatari un empresari o professional que actue com a tal d'acord amb el que disposa 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 establix que haurà d'expedir-se factura i còpia d'esta si més no en les següents operacions: “a) Aquelles en les que el destinatari siga un empresari o professional que actue com a tal, independentment del règim de tributació al que es trobe acollit l'empresari o professional que realitze l'operació, així com qualssevol altres en les que el destinatari així l'exigisca per a l'exercici de qualsevol dret de naturalesa tributària.

  Quan l'any immediatament anterior s'haguera iniciat una activitat, el volum d'ingressos s'elevarà a l'any.

  En cap cas es computaran les subvencions corrents o de capital ni les indemnitzacions, així com tampoc l'impost sobre el valor afegit i, si escau, el recàrrec d'equivalència que greu l'operació, per a aquelles activitats que tributen pel règim simplificat de l'impost sobre el valor afegit.

B. Haver superat en l'exercici anterior (*2022*) el volum de compres en béns i servicis 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 immediatament anterior s'haguera iniciat una activitat, el volum de compres s'elevarà a l'any.

Regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres

Per a la determinació del volum de rendiments íntegres i el de compres en béns i servicis anteriorment comentats, hauran de computar-se no només les operacions corresponents a les activitats econòmiques exercides 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 les que participen qualsevol dels anteriors, en les que concórreguen les següents circumstàncies:

- **Que les activitats econòmiques exercides 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 prevists en l'article 18 de la LIS, hauran de valorar-se de forma imperativa pel seu valor normal de mercat, entenent-se com a tal el que se n'hauria recordat per persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

  Pel que fa 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 d'estes operacions en els termes i condicions establits en els 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 també art. 3.2 Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

A estos efectes, s'entendrà que les activitats de transporte urbà col·lectiu i de viatgers per carretera, de transporte per autotaxi, de transporte 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 (2022) la magnitud específica màxima** (nombre de persones empleades o de vehicles o de bats utilitzats) establida per a cada activitat en l'article 3.1. d) de l'Ordre HFP /1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre), que es recullen en la relació d'activitats que es reproduïx en este Capítol.

Normativa: Art. 34.1 Reglament IRPF.

Durant el primer any d'exercici de l'activitat únicament es tindrà en compte a estos efectes el nombre de persones empleades, de vehicles afectes o de bats utilitzades el dia d'inici de l'activitat.

Haurà de computar-se 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 les que 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 l'efecte de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, tenen la consideració d'activitats independents cadascuna de les que figuren en la relació que més avance es reproduïx, al marge que l'activitat es desenvolupe en un o diversos locals o que es corresponga amb un només 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 dos modalitats**

Normativa: Arts. 34.2 i 35 Reglament IRPF.

Vegeu també art. 3.1 Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

La normativa reguladora de l' IRPF establix com a principi general la incompatibilitat de l'estimació objectiva amb l'estimació directa. Conforme a este comence, 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 este 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 aquell any respecte de les activitats que es venien realitzant amb anterioritat, sinó a partir de l'any següent.

d. **L'exclusió del règim especial simplificat de l' 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 a l' 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 produïx els seus efectes únicament l'any immediatament posterior a aquell en què es produïsca esta circumstància i suposarà la inclusió durant els tres anys següents en l'àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, excepte renuncia al mateix.

Important *: si se supera el volum de rendiments íntegres o de compres previst en l'article 32.2 del Reglament de l'IRPF el contribuent quedarà exclòs de l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva per a totes les seues activitats econòmiques durant, com a mínim, els tres anys següents, independentment del tipus d'activitats que es desenvolupen durant estos anys.*

Activitats econòmiques exercides 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 exercides a través d'entitats en règim d'atribució de rendes s'aplicarà independentment de les circumstàncies que concórreguen individualment en els seus socis, hereus, comuners o partícips, sempre que, a més de les condicions de caràcter general assenyalades anteriorment per a les activitats econòmiques realitzades directament per persones físiques, es complisquen els següents requisits:

- **Que tots els socis, hereus, comuners o partícips siguen persones físiques contribuents per l'IRPF.**
- **Que no s'haja renunciat dins el termini establert i en la forma escaient a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva.**

  La renuncia haurà de formular-se per unanimitat de tots els socis, hereus, comuners o partícips integrants de l'entitat; tanmateix, la revocació de la renuncia podrà ser presentada per un només d'ells.

Important *: per a la definició de l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva a les entitats en règim d'atribució de rendes, hauran de computar-se no només les operacions corresponents a les activitats desenvolupades per la pròpia 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 unes altres entitats en règim d'atribució en les que participen qualsevol de les persones anteriors en les que concórreguen les circumstàncies expressades en les regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres.*

Així mateix haurà de computar-se no només la magnitud específica corresponent a l'activitat econòmica exercida per la pròpia 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 unes altres entitats en règim d'atribució de rendes en les que 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 en l'exercici 2023 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 prevists per a cada activitat

Grup o epígraf de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
---	Producció de musclo en bat	5 bats (*)
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 dacsa i similars	6 empleats
641	Comerç al detall de fruites, verdures, hortalisses i tubercles	5 empleats
642.1, 2, 3 i 4	Comerç al detall de carn i despulles; de productes i derivats carnis elaborats	5 empleats
642.5	Comerç al detall d'ous, aus, conills de granja, caça; i de productes derivats dels mateixos	4 empleats
642.6	Comerç al detall, en triperies, de vísceres i despulles procedents d'animals d'abast, frescos i congelats	5 empleats
643.1 i 2	Comerç al detall de pescats i altres productes de la pesca i de l'aqüicultura i de cargols	5 empleats
644.1	Comerç al detall 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	Comerç al detall de productes de pastisseria, brioixeria i confiteria	6 empleats

(*) **Qualsevol dia de l'any.**

Grup o epígraf de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
644.6	Comerç al detall de masses fregides, amb o sense cobertures o farcits, creïlles fregides, productes d'aperitiu, fruits secs, llepolies, preparats de xocolate i begudes refrescants	6 empleats
647.1	Comerç al detall de qualsevol classe de productes alimentaris i de begudes en establiments amb venedor	5 empleats
647.2 i 3	Comerç al detall de qualsevol classe de productes alimentaris i begudes en règim d'autoservei o mixt en establiments de la qual sala de vendes tinga una superfície inferior a 400 metres quadrats	4 empleats
651.1	Comerç al detall de productes tèxtils, confecciones per a la llar, encatifes i similars i articles de tapisseria	4 empleats
651.2	Comerç al detall de qualsevol classe d'agafes per al vestit i tocat	5 empleats
651.3 i 5	Comerç al detall de llenceria, cotilleria i agafes especials	3 empleats
651.4	Comerç al detall d'articles de merceria i paqueteria	4 empleats
651.6	Comerç al detall de calçat, articles de pell i imitació o productes substitutius, cinturons, carteres, bosses, maletes i articles de viatge en general	5 empleats
652.2 i 3	Comerç al detall de productes de drogueria, perfumeria i cosmètica, neteja, pintures, envernisses, 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	Comerç al detall de mobles	4 empleats
653.2	Comerç al detall de material i aparells elèctrics, electrònics, electrodomèstics i altres aparells d'ús domèstic accionats per un altre tipus d'energia diferent de l'elèctrica, així com mobles de cuina	3 empleats
653.3	Comerç al detall d'articles de parament, ferreteria, adorne, regal o reclame (incloent bijuteria i xicotets electrodomèstics)	4 empleats
653.4 i 5	Comerç al detall de materials de construcció, articles i mobiliari de sanejament, portes, finestres, persianes, etc.	3 empleats

(*) Qualsevol dia de l'any.

Grup o epígraf de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
653.9	Comerç al detall d'uns altres articles per a l'equipament de la llar n.c.o.p.	3 empleats
654.2	Comerç al detall d'accessoris i peces de recanvie per a vehicles terrestres	4 empleats
654.5	Comerç al detall de qualsevol classe de maquinària (excepte aparells de la llar, d'oficina, metges, ortopèdics, òptics i fotogràfics)	3 empleats
654.6	Comerç al detall de cobertes, bandes o bandes de rodolament i cambres d'aire per a qualsevol classe de vehicles	4 empleats
659.2	Comerç al detall de mobles d'oficina i de màquines i equips d'oficina	4 empleats
659.3	Comerç al detall d'aparells i intruments metges, ortopèdics, òptics i fotogràfics	3 empleats
659.4	Comerç al detall de llibres, periòdics, articles de papereria i escriptori i articles de dibuixe i bells arts, excepte en quioscos situats en la via pública	3 empleats
659.4	Comerç al detall de premsa, revistes i llibres en quioscos situats en la via pública	2 empleats
659.6	Comerç al detall de joguines, articles de deporte, agafes esportives de vestit, calçat i tocat, armes, cartutxeria i articles de pirotècnia	3 empleats
659.7	Comerç al detall de llavors, abonaments, flors i plantes i xicotets animals	4 empleats
662.2	Comerç al detall de qualsevol classe d'articles, incloent alimentació i begudes, en establiments diferents dels especificats en el grup 661 i en l'epígraf 662.1	3 empleats
663.1	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent de productes alimentaris, fins i tot begudes i gelats	2 empleats
663.2	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'articles tèxtils i de confecció	2 empleats

(*) Qualsevol dia de l'any.

Grup o epígraf de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
663.3	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent de calçat, pells i articles de cuir	2 empleats
663.4	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'articles de drogueria i cosmètics i de productes químics en general	2 empleats
663.9	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'unes altres classes de mercaderies n.c.o.p.	2 empleats
671.4	Restaurants de dos tenidors	10 empleats
671.5	Restaurants d'un tenidor	10 empleats
672.1, 2 i 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'allotjament en hotels i motels d'una o dos estels	10 empleats
682	Servici d'allotjament en hostals i pensions	8 empleats
683	Servici d'allotjament en fondes i cases d'hostes	8 empleats
691.1	Reparació d'articles elèctrics per a la llar	3 empleats
691.2	Reparació de vehicles automòbils, bicicletes i altres vehicles	5 empleats
691.9	Reparació de calçat	2 empleats
691.9	Reparació d'uns altres béns de consum n.c.o.p. (excepte reparació de calçat, restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats	2 empleats

(*) **Qualsevol dia de l'any.**

Grup o epígraf de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
	i intruments musicals)	
692	Reparació de maquinària industrial	2 empleats
699	Altres reparacions n.c.o.p.	2 empleats
721.1 i 3	Transporte urbà col·lectiu i de viatgers per carretera	5 vehicles (*)
721.2	Transporte per autotaxis	3 vehicles (*)
722	Transporte de mercaderies per carretera	4 vehicles (*)
751.5	Greixe i rentat de vehicles	5 empleats
757	Servicis de mudances	4 vehicles (*)
849.5	Transporte de missatgeria i servei d'encàrrecs, quan l'activitat es realitze exclusivament amb mitjans de transport propi	5 vehicles (*)
933.1	Ensenyament de conducció de vehicles terrestres, aquàtics, aeronàutics, etc.	4 empleats
933.9	Altres activitats d'ensenyament, com ara idiomes, costura, mecanografia, taquigrafia, preparació d'exàmens i oposicions i similars n.c.o.p.	5 empleats
967.2	Escoles i servicis de perfeccionament del deporte	3 empleats
971.1	Tinte, neteja en asseque, rentat i planxat de robes fetes i d'agafes i articles de la llar usats	4 empleats
972.1	Servicis de perruqueria d'home i dona	6 empleats
972.2	Salons i instituts de bellesa	6 empleats
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

A l'efecte del mètode d'estimació objectiva, es consideren activitats econòmiques **independents** cadascuna de les recollides específicament en l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre) que regula este mètode per a l'exercici 2023.

La determinació de les operacions econòmiques incloses en cada activitat de les relacionades en el punt anterior d'este apartat haurà d'efectuar-se d'acord amb les normes de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE) en la mesura en què resulten aplicables.

> Vegeu respecte d'això el Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, pel qual 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 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 hauran de tindre's en compte les persones empleades o vehicles o bats 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 a cada una de les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva s'indiquen en la rúbrica "Nota" dins de l'Apèndix"Rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables en l'exercici 2023", 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/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

A l'efecte 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 "empleats" 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 mitja ponderada corresponent al període en què s'haja exercit l'activitat durant l'any immediatament anterior.

Per a determinar la mitja 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 immediatament anterior.

- Es computarà com **una persona no assalariada**, la que treballe en l'activitat com a mínim 1.800 hores/any. Quan el nombre d'hores de treball a l'any siga inferior a 1.800, s'estimarà com quantia de la persona no assalariada la proporció existent entre el nombre d'hores efectivament treballades l'any i 1.800.

  No obstant això, l'empresari es computarà com una persona no assalariada. En aquells supòsits en què puga acreditar-se una dedicació inferior a 1.800 hores/any per causes objectives, com ara 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 a l'empresari en 0,25 persones/any, excepte quan s'acredite una dedicació efectiva superior o inferior.

- Es computarà com una persona assalariada, la que treballe el nombre d'hores anuals per treballador fixat en el conveni col·lectiu corresponent o, si no, 1.800 hores / any. Quan el nombre d'hores de treball a l'any siga inferior o superior, s'estimarà com quantia de la persona assalariada la proporció existent entre el nombre d'hores efectivament treballades i les fixades en el conveni col·lectiu o, si no, 1.800.

b. Les magnituds "vehicles" i "**bats**" es referix, respectivament, al número màxim de vehicles o bats que s'utilitzen en qualsevol dia de l'any per al desenvolupament de l'activitat principal i de qualsevol altra activitat accessòria inclosa en el mètode.

> ***Important*** *: durant el primer any d'exercici de l'activitat es tindrà en compte el nombre de persones empleades o vehicles o bats 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 esta modalitat i no es renuncie a la seua aplicació, cas en què resultarà aplicable la modalitat normal d'este mètode.

Els requisits establits per a aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, i els efectes de la renuncia a la mateixa, es comenten en el Capítol 7.

Regles especials

Per a la determinació de les magnituds excloents del mètode d'estimació objectiva haurà de computar-se no només la magnitud específica corresponent a les activitats econòmiques exercides 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 les que participen qualsevol dels anteriors, en les que concórreguen les circumstàncies següents:

a. Que les activitats econòmiques exercides 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 tracti d'entitats en règim d'atribució de rendes hauran de computar-se no només la magnitud específica corresponent a l'activitat econòmica exercida per la pròpia 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 unes altres entitats en règim d'atribució de rendes en les que participen qualsevol de les persones anteriors, en les que concórreguen les circumstàncies anteriorment assenyalades.

Determinació del rendiment net reduït

Introducció: esquema

Normativa; Vegeu l'Annex II i instruccions de l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

En el mètode d'estimació objectiva les operacions necessàries per a la determinació del rendiment net, si escau, reduït es realitzen de forma aïllada i separada per a cada activitat que tinga la consideració d'independent, encara que el mateix contribuent desenvolupe diverses a les que resulte d'aplicació este mètode.

Per a 2023 la determinació del rendiment net reduït anual corresponent a cada activitat s'efectua, una vegada transcorregut l'any, mitjançant les operacions successives que s'indiquen en el següent esquema:

Fase1ª:

UNITATS DE MÒDUL EMPRADES, utilitzades O Instal·lades

(x) RENDIMENT ANUAL PER UNITAT DE MÒDUL (abans d'amortització)

= RENDIMENT NET PREVI

Fase 2a

(-) MINORACIÓ PER INCENTIUS AL TREBALL

(-) 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: 10 PER 100

(-) REDUCCIÓ ESPECIAL PER A ACTIVITATS ECONÒMIQUES A LORCA: 20 PER 100

(-) REDUCCIÓ ESPECIAL PER A ACTIVITATS ECONÒMIQUES EN LA ILLA DE LA PALMA: 20 PER 100

(-) DESPESES EXTRAORDINÀRIES PER CIRCUMSTÀNCIES EXCEPCIONALS (Incendis, inundacions, enfonsaments, etc,, comunicades a l'AEAT dins el termini establert i en la forma escaient)

(+) 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: Vegeu Annex II i instrucció 2.1 del citat Annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 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 cadascun 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 2023 a cadascuna de les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva es reproduïxen com apèndix al final de l'este Capítol.

Per tant, per a la determinació del rendiment net previ cal tindre en compte:

1. Quantificació del nombre d'unitats empleades, utilitzades o instal·lades en l'activitat dels diferents signes o mòduls

La primera operació que ha de realitzar-se per a determinar el rendiment net previ consistix en quantificar el nombre d'unitats empleades, utilitzades o instal·lades de cadascun dels mòduls fixats per a cada activitat que tinga la consideració d'independent.

L'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre), establix en el 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 l'IRPF de l'annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 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 este 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 amb posterioritat al dia 1 de gener de l'any natural.
- Cessació en l'activitat abans del dia 31 de desembre de l'any natural.
- Exercici discontinu de l'activitat (sense que tinguen esta consideració els períodes vacacionals).
- Haver-se produït variacions durant l'any en la quantia de les variables o mòduls corresponents a l'activitat.

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 "distancia 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'efectiu treball, 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.

d. Quan de la mitjana calculat no resulte un nombre enter, s'expressarà amb **dos 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 de seu prorratege en funció de la seua utilització efectiva. Si no anara possible determinar esta, s'imputarà per parts iguals a cadascuna de les utilitzacions del mòdul.

Mòdul "Personal no assalariat"

Normativa: Instrucció 2.1.1ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'IRPF de l'annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

Personal no assalariat és l'**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 concórrer 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, com ara 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**, excepte 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 que hauran d'incloure's 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 com a mínim hauran de valorar-se en la part proporcional que corresponga a 0,25 persona/any i el període temporal en el que es desenvolupe l'activitat.

b. **Cònjuge e fills menors de l'empresari:**

Es computarà com una persona no assalariada, el cònjuge e fills menors del titular de l'activitat que convisquen amb ell, quan treballen en l'activitat, com a mínim, 1.800 hores/any.

Quan el nombre d'hores de treball a l'any siga inferior a 1.800, s'estimarà com 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 merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre).*

B. Regla especial del còmput del cònjuge e 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 per assabente, abans d'aplicar, si escau, la reducció prevista per a persones amb discapacitat anteriorment

comentada, i no hi haja més d'una persona assalariada.

A l'efecte de la quantificació al 50 per 100 del mòdul personal no assalariat per al cònjuge e fills menors quan el titular es compute per assabente i no hi haja més d'una persona assalariada en el mètode d'estimació objectiva de l'IRPF, la magnitud consistent en un màxim d'1 treballador ha de computar-se en funció del **nombre d'hores anuals** prorratejades per treballadors fixat en el conveni col·lectiu corresponent. Criteri aplicat com a conseqüència de l'adoctrina fixada per la Sentencia del Tribunal Suprem número 1667/2023, de 13 de desembre, de la Secció Segona de la Sala del Contenciós-Administratiu, recaiguda en el recurs de casació núm. 2702/2022 (ROJ: STS 5697/2023) en relació amb el còmput de l'índex corrector 0,90 de les empreses de xicoteta dimensió.

La reducció del 50 per 100 es practicarà després d'haver aplicat, si escau, la corresponent per grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.

Exemple: Determinació del nombre d'unitats del mòdul "personal no assalariat" empleades en l'activitat

El senyor R.G.C., que té reconegut un grau de discapacitat del 33 per 100, és titular d'un bar en el que únicament treballen ell i el seu cònjuge, constant l'afiliació d'ambdós al règim de treballadors autònoms de la Seguretat Social.

A més, dedica part de la jornada (el 2023, 409 hores) al seu treball com conserge de la finca contigua.

Determinar les unitats del mòdul "personal no assalariat" empleades en l'activitat l'any 2023.

Solució:

Al 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:** 409 hores

b. **Hores treballades pel titular i pel seu cònjuge:** 1.800 - 409 = 1.391 hores cadascun.

c. **Hores computables:**

- Titular **:** 75% s/ 1.391 hores = 1.043 hores
- Cònjuge: 1.391 hores
- Total Hores computables: 1.043 + 1.391 = 2.434 hores

Notes:

Títular: el tancament de l'activitat com a conseqüència de l'existència d'esta circumstància objectiva (treball per compte alié com conserge del titular) es considera una causa objectiva que permet que puga 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 el 75 per 100 al tindre el contribuent un grau de discapacitat de 33 per 100.

Cònjuge: al no computar-se el titular de l'activitat per assabente (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 2.1.1ª de l'annex II de l'Ordre HFP/1172/2022.

d. **Càlcul NÚM. d'unitats (mitjana):**

2.434 hores ÷ 1.800 hores/any = **1,35 persona**

Mòdul "Personal assalariat"

Normativa: Instrucció 2.1.2ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'IRPF de l'annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 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, si escau, 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 exercida 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 becari ha de computar-se com personal assalariat.*

Regles per al còmput del mòdul "Personal assalariat"

La determinació del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" es realitza mitjançant l'aplicació de les següents regles:

1r. Regla general

a. **Si existix conveni col·lectiu**, es computarà com una persona assalariada la que treballe el nombre d'hores anuals per treballador que haja sigut fixat en este 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 quantia de la persona assalariada la proporció existent entre el nombre d'hores efectivament treballades i les fixades en el conveni col·lectiu o, si no, 1.800 hores.

El nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" **s'expressarà amb dos decimals**.

ERTO : *ha de tindre's en compte que, en la mesura en què 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 expediente temporal de regulació de treball (ERTO) hauran de quantificar-se les hores anuals treballades pel personal assalariat en funció de les condicions en què cadascun d'ells es trobe en l'ERTO, computant-se, exclusivament, les hores de treball efectiu. Per això, NO es computaran les hores que corresponguen al temps en què el contracte de treball es trobe suspés temporalment (ERTO de suspensió del contracte de treball) o, si escau, les hores que són objecte de reducció temporalment (ERTO de reducció de jornada).*

2n. Es computarà en un 60 per 100 al personal assalariat **menor de 19 anys** i al que preste els seus servicis baix un contracte d'aprenentatge o per a la formació.

3r. 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 còmput del 60 per 100 o, si escau, del 40 per 100 s'efectuarà únicament **respecte de la part del període en la que es donen qualsevol d'estes circumstàncies**.

Important : *les reduccions del 60 per 100 i del 40 per 100 anteriorment comentades són incompatibles entre si.*

4t. En les activitats en les que així apareix indicat, el mòdul "personal assalariat" es desglossa en dos:

- Personal assalariat de fabricació.
- Reste del personal assalariat.

En estos casos, el còmput de cadascun dels dos mòduls citats haurà d'efectuar-se de forma independent. Quan un mateix treballador desenvolupe labors de fabricació i d'un altre tipus, el nombre d'unitats que ha de computar-se a cada un d'estos mòduls es determinarà en funció del nombre d'hores efectives de treball en cada tasca. Si no anara possible determinar este número, s'imputarà el total per parts iguals a cadascun d'estos mòduls.

Exemple: Determinació del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" empleades en l'activitat

El senyor A.C.M. és titular d'un establiment de comerç al detall 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 en este establiment, a més del titular, dos persones empleades fixes majors de 19 anys.

En l'exercici 2023 s'han produït les següents alteracions en 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, dos gent gran de 19 anys, que van totalitzar 900 hores anuals cadascun.
- 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 2023, posat que el nombre d'hores anuals establides en el 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 empleades tota l'any: 2,00 persones

2 aprenents (60% s/2 x 900/1800): 0,60 persones

1 persona amb grau de discapacitat del 33% (40% s/1.100/1.800): 0,24 persones

Total: 2,84 persones

Mòdul "Superfície del local"

Normativa: Instrucció 2.1.3ª i 4a per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'IRPF de l'annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

A l'efecte de l'aplicació del mòdul, s'entén per locals les construccions, edificacions o instal·lacions, així com les superfícies, cobertes o sense cobrir, obertes o no al públic, que s'utilitzen per al desenvolupament de l'activitat.

La unitat del mòdul "Superfície del local" és el metre quadrat (m^2).

Per superfície del local es prendrà la definida en la Regla 14a.1.FL, lletres a), b), c) i h), de la Instrucció per a l'aplicació de les Tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE), aprovada pel 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 que així figure indicat, dins de la magnitud superfície del local serà precise distingir i determinar per separat algun, o diversos, dels següents mòduls:

- Superfície local independent.
- Superfície local no independent.
- Superfície del local de fabricació.

La unitat de cadascun 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 també locals independents aquells que hagen de tributar segons el que disposa la Regla 14a.1.FL, lletra h), de la Instrucció per a l'aplicació de les tarifes de l'IAE , aprovada pel 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 part del mateix, dedicat a la realització de les operacions de fabricació.

Mòdul "Consum d'energia elèctrica"

Normativa: Instrucció 2.1.5ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'IRPF de l'annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

Per consum d'energia elèctrica s'entendrà la facturada per l'empresa subministradora, de la qual unitat és 100 quilowatts per hora (kWh). Quan en la factura es distingisca entre energia "activa" i "reactiva", només es computarà la primera.

Mòdul "Potencia elèctrica"

Normativa: Instrucció 2.1.6ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'IRPF de l'annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

S'entendrà per potencia elèctrica la contractada amb l'empresa subministradora de l'energia, de la qual unitat és el quilowatt contractat (kW).

Mòdul "Superfície del forn"

Normativa: Instrucció 2.1.7ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'IRPF de l'annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 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 decímetres quadrats (dm^2).

Mòdul "Taules"

Normativa: Instrucció 2.1.8ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'IRPF de l'annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

En els bars i cafeteries, així com en els 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 a la durada del període, computat en dies, durant el que 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.

Agranes adaptades per a servir menjades. Estes agranes no es computaran a l'efecte de determinar el nombre d'unitats del mòdul "taules".

Mòdul "Nombre d'habitants"

Normativa: Instrucció 2.1.9ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'IRPF de l'annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

El nombre d'habitants serà el de la població de dret del municipi, constituïda pel total dels residents inscrits en el Padrón Municipal d'Habitants, estos i absents. La condició de residents s'adquirix en el moment de realitzar tal inscripció.

Mòdul "Carrega del vehicle"

Normativa: Instrucció 2.1.10ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'IRPF de l'annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

La capacitat de carrega 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 si escau, es ressenyen en 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, remolque, semiremolc i cap tractora), expressada, segons que corresponga, en quilograms o tones, estes últimes amb dos xifres decimals.

En el cas de caps tractors que utilitzen diferents semiremolcs, seu tara s'avaluarà en huit tones com a màxim.

Quan el transporte es realitze exclusivament amb contenidors, la tara d'estos s'avaluarà en tres tones.

Mòdul "Places"

Normativa: Instrucció 2.1.11ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'IRPF de l'annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

En les activitats de servici d'allotjament, s'entendrà per "places" el nombre d'unitats de capacitat d'allotjament de l'establiment.

Mòdul "Assentaments"

Normativa: Instrucció 2.1.12ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'IRPF de l'annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

En les activitats de **transporte urbà col·lectiu i de viatgers per carretera**, s'entendrà per "assentaments" el nombre d'unitats que figura en la Targeta d'Inspecció Tècnica del vehicle, exclosos el del conductor i el del guia.

Vehicles adaptats específicament per a **transporte escolar**. El còmput d'unitats del mòdul assentament d'estos vehicles haurà d'efectuar-se pel número equivalent d'assentaments de persones adultes. A estos efectes, es considerarà que cada tres assentaments per a xiquets menors de 14 anys equivalen a dos assentaments de persones adultes.

Mòdul "Màquines recreatives"

Normativa: Instrucció 2.1.13ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'IRPF de l'annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 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 que disposen els 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 recree que es limiten a concedir a l'usuari un temps d'ús o de joc a canvi del preu de la partida, sense que puguen concedir cap tipus de premie en metàl·lic, en especie o en forma de punts canviables per objectes o diners.

  S'inclouen també en este grup de màquines de tipus «A les que» oferisquen com únic al·licient addicional i per causa de l'habilitat del jugador la possibilitat de continuar jugant pel mateix import inicial en forma de prolongació de la pròpia partida o d'unes altres addicionals, que en cap cas podrà ser bescanviada per diners o especie.

  Vegeu 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 premie en metàl·lic.

> ***Atenció:*** *tinga's en compte que les màquines propietat del titular constituïxen una activitat independent, classificada en l'epígraf 969.4 de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE) i que esta activitat no està entre les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva pel que, en principi, els rendiments derivats de la mateixa no poden determinar-se per este mètode, sinó pel d'estimació directa.*

Mòdul "Longitud d'agrane"

Normativa: Instrucció 2.1.15ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'IRPF de l'annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

En les activitats de cafés i bars que tenen assignat el mòdul "longitud d'agrane", s'entendrà per agrane el taulell on se servixen i donen suport a les begudes i aliments sol·licitats pels clientes.

> La longitud d'agrane es mesurarà pel costat del públic i d'ella s'exclourà la zona reservada al servei de cambrers. Si existiren agranes auxiliares 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, si escau, amb dos decimals.

Mòdul "Potencia fiscal del vehicle"

Normativa: Instrucció 2.1.14ª per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'IRPF de l'annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

En les activitats que el tenen assignat, este mòdul ve definit per la potencia fiscal que figura en la Targeta d'Inspecció Tècnica del vehicle, expressada en cavalls fiscals (CVF).

Mòdul "Distancia recorreguda"

Normativa: Instrucció 7 per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'IRPF de l'annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

L'activitat de transporte per autotaxis té com mòdul assignat la "distancia 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 2023 els imports dels rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització corresponents a cada activitat són els que figuren en l'Annex II de l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre) i es recullen en l'"Apèndix : Rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables en l'exercici 2023" 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/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

En situacions de normalitat econòmica, el rendiment net previ de l'activitat ve determinat pel resultat de multiplicar el nombre d'unitats empleades, utilitzades o instal·lades en l'activitat de cadascun 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 l'este rendiment anual per unitat en relació amb els mòduls que procedisquen, amb indicació del període de temps a què resulte d'aplicació. Estes circumstàncies s'agrupen en els supòsits següents:

- Quan el desenvolupament de l'activitat econòmica es veja afectat per incendis, inundacions o altres circumstàncies excepcionals que afecten a un sector o zona determinada.
- Quan el desenvolupament de l'activitat econòmica es veja afectat per incendis, inundacions, enfonsaments o grans avaries en 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 un altre personal empleat.

En el primer cas, la reducció dels signes, índexs o mòduls haurà de ser autoritzada per la Ministra d'Hisenda i podrà afectar als 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 l'Administració o, si no, Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en què es pose de manifest el fet d'haver-se produït estes circumstàncies, aportant al mateix temps les proves que s'estimen oportunes i fent menció, si escau, 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 procedisquen, amb indicació del període de temps a què resulte d'aplicació.

Atenció: *en el cas que el contribuent tinga reconegut el dret a la reducció d'algun o diversos dels mòduls aplicables a l'activitat, la declaració es complimentarà sobre la base de les quanties reduïdes recordades per l'Administració tributària.*

Fase 2a: Determinació del rendiment net minorat

Normativa: Vegeu Annex II i instrucció 2.2 del citat Annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

El rendiment net minorat és el resultat de reduir el rendiment net previ en l'import dels incentius al treball i a la inversió, en la forma que s'establix a continuació:

1. Minoració per incentius al treball

Càlcul de l'import corresponent a esta minoració per incentius al treball

1.1. Coeficients minoració

Per a determinar l'import corresponent a esta minoració, haurà de multiplicar-se la quantia del "rendiment anual per unitat abans d'amortització"establit per al mòdul "personal assalariat" pel coeficient de minoració que corresponga, el qual està constituït, al seu torn, per la suma dels dos coeficients següents:

- **Coeficient per incremente del nombre de persones assalariades**.
- **Coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat".**

De manera resumida:

Minoració = RA x (Coeficient per incremente 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 de què es tracte**.**

1.2. Determinació del coeficient per incremente del nombre de persones assalariades

L'aplicació d'este coeficient està condicionada al compliment dels següents requisits:

- Que l'any 2023 s'haja incrementat, en termes absoluts, el nombre de persones assalariades empleades en l'activitat en relació amb l'any 2022.
- Que, a més, el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" de 2023 siga superior al nombre d'unitats d'aquell mateix mòdul corresponent a 2022.

Complint-se ambdós requisits, la diferència positiva entre el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" de 2023 i el corresponent a 2022 es multiplicarà per 0,40. El resultat obtingut és el **coeficient per incremente 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, es prendrà com nombre d'unitats corresponent a este any el que haguera correspost, d'acord amb les regles establides per al còmput del "personal assalariat".

Atenció: *en cap cas es tindran en compte, a l'efecte de determinar el coeficient per incremente 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 cadascun dels trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" utilitzat per a determinar el rendiment net previ corresponent a l'exercici 2023, exclosa, si escau, 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 1,00	0,10
Entre 1,01 i 3,00	0,15
Entre 3,01 i 5,00	0,20
Entre 5,01 i 8,00	0,25
Més de 8,00	0,30

El resultat de l'aplicació de la citada taula és el **coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat".**

La minoració per incentius al treball serà el resultat de multiplicar la quantia del "rendiment anual per unitat abans d'amortització", establit per al mòdul "personal assalariat" pel resultat de sumar els dos coeficients anteriors.

Exemple: Minoració per incentius al treball

El senyor A.A.A. desenvolupa l'activitat de restaurant de dos tenidors, epígraf 671.4 de l'IAE .

Durant l'exercici 2022, van treballar en l'activitat 3 empleats amb contracte fix i a jornada completa, cadascun dels quals va totalitzar 2.100 hores/any. El mes de juny, es va contractar per un període de 6 mesos un aprenent que va totalitzar 1.050 hores de treball.

En l'exercici 2023 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.
- El 2 de gener, es va contractar per temps indefinit a un treballador que va totalitzar 2.100 hores/any.
- El dia 1 d'agost, es van contractar temporalment per un període de 6 mesos a 2 noves persones, cadascun dels quals va totalitzar 1.000 hores/any de treball.

Determinar la minoració per incentius al treball corresponent a l'exercici 2023, posat que el nombre d'hores anuals establides en el corresponent conveni col·lectiu és de 1.800.

Solució:

1. Determinació del coeficient per incremente del nombre de persones assalariades.

a. Incremente del nombre de persones assalariades el 2023 respecte de 2022 en termes absoluts:

   - Persones assalariades l'any 2022: 4 persones
   - Persones assalariades l'any 2023: 6 persones
   - Incremente del nombre de persones assalariades: 2 persones

b. Incremente del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2023 respecte de 2022:

   - Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2022.

     (3 x 2.100/1.800) + (60% s/1.050/1.800) = 3,5 + 0,35 = 3,85 persones

   - Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2023

     (4 x 2.100/1.800) + (2 x 1.000/1.800) = 4,67 + 1,11 = 5,78 persones

   - Incremente del nombre d'unitats: 5,78 – 3,85 = 1,93 persones

Al complir-se ambdós requisits, la diferència positiva entre el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" de 2023 respecte de 2022 es multiplicarà per 0,40.

Coeficient per incremente del nombre de persones assalariades: 0,40 x 1,93= 0,772

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.

5,78 - 1,93 = 3,85

Tram	Personal assalariat	Coeficient per tram	Totals
Fins 1,00	1	0,10	0,10
Entre 1,01 i 3,00	2	0,15	0,30
Entre 3,01 i 5,00	0,85	0,20	0,17
Total	**3,85**		**0,57**

3. Coeficient de minoració: 0,772 + 0,57 = 1,342

4. Import de la minoració per incentius al treball.

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 incremente del nombre d'assalariats més el coeficient per trams: 1,342). És a dir, 3.709,88 x 1,342 = 4.978,66 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, disfrute o obsolescència.

Taula d'amortització

L'import de la depreciació efectiva es determina utilitzant la taula d'amortització inclosa en l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre), que es reproduïx a continuació:

Grup	Descripció	Coeficient lineal màxim	Període màxim
1	Edificis i altres construccions	5 per 100	40 anys
2	Útils, ferramentes, equips per al tractament de la informació i sistemes i programes informàtics	40 per 100	5 anys
3	Batea	10 per 100	12 anys
4	Vaixell	10 per 100	25 anys
5	Elements de transporte i reste d'immobilitzat material	25 per 100	8 anys

Grup	Descripció	Coeficient lineal màxim	Període màxim
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 en 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 pròpia empresa, excloent:
  - El valor residual, si escau, per a tots els elements.

    D'acord amb el Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre, pel qual s'aprova el Pla General de Comptabilitat (BOE de 20 de novembre), el valor residual d'un actiu és l'import que l'empresa estima que podria obtindre en el moment actual per la seua venda o una altra forma de disposició, una vegada deduïts els costos de venda, prenent en consideració que l'actiu haguera assolit l'antiguitat i altres condicions que s'espera que tinga al final de la seua vida útil.
  - El valor del sòl per a les edificacions. Quan no es conega la part del preu d'adquisició corresponent al valor del sòl, este valor es determinarà prorratejant el preu d'adquisició entre els valors cadastrals del sòl i de la construcció l'any d'adquisició.
  - L'IVA suportat en la seua adquisició o producció quan el bé s'afecte a una activitat econòmica inclosa en el règim simplificat del citat impost.
- **L'amortització haurà de practicar-se element per element**, si bé quan es tracti d'elements patrimonials integrats en el mateix Grup de la Taula d'Amortització, l'amortització podrà practicar-se sobre el conjunt d'ells, sempre que en qualsevol moment puga conéixer-se l'amortització corresponent a cada element patrimonial.
- **Els elements patrimonials de l'immobilitzat material** començaran a amortitzar-se des de seu posada en condicions de funcionament i els de l'immobilitzat intangible des del moment en què estiguen en condicions de produir ingressos.
- **La vida útil no pot excedir el període màxim** d'amortització establit en la taula per a cada tipus d'elements.
- Tractant-se d'elements patrimonials de l'immobilitzat material que s'adquirisquen usats, l'amortització s'efectuarà sobre el preu d'adquisició, fins el 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 de què 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 citats béns, aplicant els coeficients prevists en 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 en l'exercici 2023, valor unitari del qual no excedisca 601,01 euros, podran amortitzar-se lliurement, fins el límit de 3.005,06 euros anuals.
- Si més no, haurà de disposar-se dels **justificants documentals** de l'adquisició dels elements amortitzables i que els mateixos consten degudament registrats en el corresponent lliure 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 el citat període.

Fase 3a: Determinació del rendiment net de mòduls

Normativa: Vegeu Annex II i instrucció 2.3 del citat Annex II Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

Sobre el rendiment net minorat de l'activitat import del 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 detall de premsa, revistes i llibres en quioscos situats en la via pública (epígraf IAE: 659.4)

Normativa: Instrucció 2.3 a.1) Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

Ubicació dels quioscos	Índex aplicable
Madrid i Barcelona	1,00
Municipis de més de100.000 habitants	0,95
Reste de municipis	0,80

Quan, per exercir-se l'activitat en diversos municipis, existiu la possibilitat d'aplicar més d'un índex dels anteriorment assenyalats, s'aplicarà un únic índex, que serà el corresponent al municipi de major població.

Activitat de transporte per autotaxis (epígraf IAE: 721.2)

Normativa: Instrucció 2.3 a.2) Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

Població del municipi en el que s'exercix l'activitat	Índex aplicable
Fins 2000 habitants	0,75
De 2001 fins 10.000 habitants	0,80
De 10.001 fins 50.000 habitants	0,85
De 50.001 fins 100.000 habitants	0,90
Més de 100.000 habitants	1,00

Quan, per exercir-se l'activitat de transporte per autotaxis en diversos municipis, existiu la possibilitat d'aplicar més d'un índex dels anteriorment assenyalats, s'aplicarà un únic índex, que serà el corresponent al municipi de major població.

> Tinga's en compte que la Resolució del Tribunal Economicoadministratiu 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 llicencia VTC es comprén en l'Epígraf 721.2 de l'IAE , sota el títol "Transporte per autotaxis" i, per això, es considera inclosa en el mètode d'estimació objectiva de l'IRPF.

Activitat de transporte urbà col·lectiu i de viatgers per carretera (epígrafs IAE: 721.1 i 3)

Normativa: Instrucció 2.3. a.3) Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

Si el titular disposa d'un únic vehicle, **l'índex aplicable és el 0,80**.

Activitats de transporte de mercaderies per carretera i servicis de mudances (epígrafs IAE: 722 i 757)

Normativa: Instrucció 2.3 a.4) Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

Característiques de l'activitat	Índex aplicable
Activitat en la que el titular dispose d'un únic vehicle	0,80
Activitat desenvolupada amb tractocamións i sense semiremolcs	0,90
Activitat desenvolupada amb un únic tractocamió i sense semiremolcs	0,75

Activitat de producció de musclo en bat

Normativa: Instrucció 2.3 a.5) Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

Característiques de l'activitat	Índex aplicable
Empresa amb una sola bat i sense vaixell auxiliar	0,75
Empresa amb una sola bat i amb un vaixell auxiliar de menys de 15 tones de registre brut (TR B.)	0,85
Empresa amb una sola bat i amb un vaixell auxiliar de 15 a 30 TR B.	0,90
Empresa amb una sola bat i amb un vaixell auxiliar de més de 30 TR B.	0,95
Empresa amb dos bats i sense vaixell auxiliar	0,90
Empresa amb dos bats i amb un vaixell auxiliar de menys de 15 TR 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/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 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 carrega.

4. Que l'activitat s'exercisca sense personal assalariat o amb personal assalariat fins un màxim de dos treballadors.

Concorrent estos requisits, la quantia de l'índex corrector serà la que, en funció del nombre de persones assalariades i, si escau, 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 que s'exercix l'activitat	Índex aplicable
Fins 2000 habitants	0,70
De 2001 fins 5.000 habitants	0,75
Més de 5.000 habitants	0,80

  Quan, per exercir-se l'activitat en diversos municipis, existiu la possibilitat d'aplicar més d'un índex dels anteriorment assenyalats, s'aplicarà un únic índex, que serà el corresponent al municipi de major població.

- **Si l'activitat s'exercix amb personal assalariat, fins un màxim de dos treballadors, s'aplicarà l'índex 0,90** sigui quina sigui població del municipi en el que es desenvolupe l'activitat.

  A l'efecte d'aplicar l'índex corrector del 0,90 per 100 per a empreses de xicoteta dimensió amb fins dos treballadors en el mètode d'estimació objectiva de l'IRPF, la magnitud consistent en un màxim de 2 treballadors ha de computar-se en funció del nombre d'hores anuals prorratejades per treballador fixat en el conveni col·lectiu corresponent. Adoctrina fixada en la Sentencia del Tribunal Suprem número 1667/2023, de 13 de desembre, de la Secció Segona de la Sala del Contenciós-Administratiu, recaiguda en el recurs de casació núm. 2702/2022 (ROJ : STS 5697/2023).

Índex corrector de temporada

Normativa: Instrucció 2.3 b.2) Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

En les activitats que habitualment es desenvolupen només durant certs dies de l'any, continus o alterns, sempre que el total no excedisca 180 dies per any, s'aplicarà un índex corrector multiplicador, de la qual quantia està en funció de la durada de la temporada en la que es realitza l'activitat.

Durada de la temporada	Índex aplicable
Fins 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 constituïx activitat de temporada)	---

Índex corrector d'excés

Normativa: Instrucció 2.3 b.3) Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

Si el rendiment net minorat, rectificat, si escau, per l'aplicació dels índexs anteriors, supera les quanties que per a cada activitat s'indiquen en la relació que seguix, **a l'excés li serà aplicable l'índex multiplicador 1,30**.

Epígraf IAE	Activitat	Quantia
--	Producció de musclo en bat	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 dacsa i similars	19.670,55
641	Comerç al detall de fruites, verdures, hortalisses i tubercles.	16.867,67
642.1, 2, 3 i 4	Comerç al detall de carn i despulles; de productes i derivats carnis elaborats	21.635,71
642.5	Comerç al detall d'ous, aus, conills de granja, caça; i de productes derivats dels mateixos.	20.136,65
642.6	Comerç al detall, en triperies, de vísceres i despulles procedents d'animals d'abast, frescos i congelats	16.237,81
643.1 i 2	Comerç al detall de pescats i altres productes de la pesca i de l'aqüicultura i de cargols.	24.551,97
644.1	Comerç al detall 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	Comerç al detall de productes de pastisseria, brioixeria i confiteria.	33.760,53
644.6	Comerç al detall de masses fregides, amb o sense cobertures o farcits, creïlles fregides, productes d'aperitiu, fruits secs, llepolies, preparats de xocolate i begudes refrescants.	19.670,55
647.1	Comerç al detall de qualsevol classe de productes alimentaris i de begudes en establiments amb venedor	15.822,10
647.2 i 3	Comerç al detall de qualsevol classe de productes alimentaris i de begudes en règim d'autoservei o mixt en establiments de la qual sala de vendes tinga una superfície inferior a 400 metres quadrats.	25.219,62
651.1	Comerç al detall de productes tèxtils, confecciones per a la llar, encatifes i similars i articles de tapisseria	23.638,67
651.2	Comerç al detall de qualsevol classe d'agafes per al vestit i tocat	24.848,00
651.3 i 5	Comerç al detall de llenceria, cotilleria i agafes especials.	19.626,46
651.4	Comerç al detall d'articles de merceria i paqueteria	14.862,05
651.6	Comerç al detall 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 i 3	Comerç al detall de productes de drogueria, perfumeria i cosmètica, neteja, pintures, envernisses, 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	Comerç al detall de mobles.	30.718,31
653.2	Comerç al detall 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	Comerç al detall d'articles de parament, ferreteria, adorne, regal, o reclame (incloent bijuteria i xicotets electrodomèstics).	24.470,09
653.4 i 5	Comerç al detall de materials de construcció, articles i mobiliari de sanejament, portes, finestres, persianes, etc.	26.454,15
653.9	Comerç al detall d'uns altres articles per a l'equipament de la llar n.c.o.p.	32.765,35
654.2	Comerç al detall d'accessoris i peces de recanvie per a vehicles terrestres.	32.815,74

Epígraf IAE	Activitat	Quantia
654.5	Comerç al detall de qualsevol classe de maquinària (excepte aparells de la llar, d'oficina, metges, ortopèdics, òptics i fotogràfics).	31.367,06
654.6	Comerç al detall de cobertes, bandes o bandes de rodolament i cambres d'aire per a qualsevol classe de vehicles, excepte les activitats de comerç a l'engròs dels articles citats.	26.970,63
659.2	Comerç al detall de mobles d'oficina i de màquines i equips d'oficina	30.718,31
659.3	Comerç al detall d'aparells i intruments metges, ortopèdics, òptics i fotogràfics	35.524,14
659.4	Comerç al detall de llibres, periòdics, articles de papereria i escriptori i articles de dibuixe i bells arts, excepte en quioscos situats en la via pública	25.207,02
659.4	Comerç al detall de premsa, revistes i llibres en quioscos situats en la via pública (1)	28.860,22
659.6	Comerç al detall de joguines, articles de deporte, agafes esportives de vestit, calçat i tocat, armes, cartutxeria i articles de pirotècnia.	24.948,78
659.7	Comerç al detall de llavors, abonaments, flors i plantes i xicotets animals.	23.978,80
662.2	Comerç al detall de qualsevol 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	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent de productes alimentaris, fins i tot begudes i gelats.	14.379,72
663.2	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'articles tèxtils i de confecció.	19.059,58
663.3	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent de calçat, pells i articles de cuir	17.081,82
663.4	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'articles de drogueria i cosmètics i de productes químics en general.	16.886,56
663.9	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'unes altres classes de mercaderies n.c.o.p.	18.354,14
671.4	Restaurants de dos tenidors	51.617,08
671.5	Restaurants d'un tenidor.	38.081,38
672.1,2 i 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'allotjament en hotels i motels d'una o dos estels.	61.512,19
682	Servicis d'allotjament en hostals i pensions.	32.840,94
683	Servicis d'allotjament 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'uns altres béns de consum n.c.o.p. (excepte reparació de calçat, restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i intruments 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 i 3	Transporte urbà col·lectiu i de viatgers per carretera	35.196,62
722	Transporte de mercaderies per carretera.	33.640,86
751.5	Greixe i rentat de vehicles.	28.280,74
757	Servicis de mudances.	33.640,86
849.5	Transporte de missatgeria i servei d'encàrrecs, quan l'activitat es realitze exclusivament amb mitjans de transport propis.	33.640,86
933.1	Ensenyament de conducció de vehicles terrestres, aquàtics, aeronàutics, etc.	47.233,25
933.9	Altres activitats d'ensenyament, com ara idiomes, costura, 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 del deporte	37.067,30
971.1	Tinte, neteja en asseque, rentat i planxat de robes fetes i d'agafes i articles de la llar usats.	37.224,77
972.1	Servicis de perruqueria d'home i dona.	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'uns altres béns de consum n.c.o.p. (excepte reparació de calçat, restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i intruments musicals). (Tornar)

Índex corrector per inici de noves activitats

Normativa: Instrucció 2.3 b.4) Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

a. Els **contribuents que hagen iniciat noves actividades**, podran aplicar en l'exercici 2023 **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, en l'exercici de l'activitat hauran de concórrer les següents circumstàncies:

   - Que es tracti de noves activitats exercici del qual s'haja iniciat a partir de l'1 de gener de 2022.
   - Que no es tracti d'activitats de temporada.
   - Que no s'hagen exercit anteriorment baixa una altra titularitat o qualificació.
   - Que es realitzen en local o establiment dedicats exclusivament a esta activitat, amb total separació de la resta d'activitats empresarials o professionals que, si escau, 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: orde d'aplicació i incompatibilitats

Els índexs correctors s'apliquen en l'orde en el que acaben d'indicar-se, que és l'orde en el que apareixen en la declaració, sempre que no siguen incompatibles entre si, sobreu el rendiment net minorat o, si escau, sobre el rectificat 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 quals estiguen prevists índexs correctors especials, a excepció de l'aplicable a l'activitat de comerç al detall 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 (si escau, si és procedent, en la quantia de la reducció específica per a activitats econòmiques exercides en el terme municipal de Lorca) i en la de les despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals. El saldo resultant d'esta operació haurà d'incrementar-se en l'import corresponent a unes altres percepcions empresarials.

1. Reducció general: 10 per 100

Normativa: disposició addicional cinquanta-quatrena Llei IRPF i disposició addicional primera Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

Per a 2023 s'ha establit una reducció del rendiment net de mòduls del 10 per 100 aplicable amb caràcter general a tots els contribuents que determinen el rendiment net de la seua activitat pel mètode d'estimació objectiva.

2. Reducció per a activitats econòmiques exercides en el terme municipal de Lorca: 20 per 100

Normativa: Disposició addicional quinta 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 el terme municipal de Lorca i determinen el rendiment net d'esta activitat pel mètode d'estimació objectiva, **es podrà reduir el rendiment**

net de mòduls de 2023 corresponent a tals activitats en un 20 per 100. La reducció s'haurà de consignar en la casella ***[1476]*** de la declaració.

3. Reducció per a activitats econòmiques exercides en la Illa 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 Illa de la Palma i determinen el rendiment net d'esta activitat pel mètode d'estimació objectiva, **es podrà reduir el rendiment net de mòduls de 2023 corresponent a tals activitats en un 20 per 100**.

La reducció s'haurà de consignar en la casella ***[0157]*** de la declaració.

> ***Atenció:*** *degut a les conseqüències de les erupcions volcàniques ocorregudes en la Illa de la Palma, la disposició addicional sisena de l'Ordre HFP /1172/2022, de 29 de novembre, per la qual es desenvolupen per a l'any 2023 el mètode d'estimació objectiva, ha establit per a les activitats econòmiques exercides en esta illa, una reducció especial, similar a l'establida per al terme municipal de Lorca, a causa del terratrèmol passat en este 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/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

Quan el desenvolupament de l'activitat s'haja vist afectat per incendis, inundacions, enfonsaments 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 fer-ho, els contribuents hauran de posar esta 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 que es produïsca, aportant, a este efecte, la justificació corresponent i fent menció, si escau, 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 norma comuna 3 de l'Annex III Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

El rendiment net de mòduls haurà d'incrementar-se en l'import corresponent a unes altres percepcions empresarials com ara les subvencions corrents i de capital.

Els criteris d'imputació temporal de les subvencions corrents i de capital es comenten en el Capítol 7 d'este Manual.

Important: *tinga en compte que tributen com a subvencions corrents els* ***ajuts directes al sector de transportes per carretera*** *previstes en els articles 34 i 38 del Reial decret-llei 20/2022, de 27 de desembre (BOE de 28 de desembre).*

A diferència de les anteriors les prestacions percebudes de la Seguretat Social per incapacitat temporal, risc durant l'embaràs o invalidesa provisional, si escau, tributen com a rendiments del treball.

COVID 19 *: en cas de concessió d'ajuts o subvencions per les comunitats autònomes amb l'objectiu d'afavorir el manteniment de l'activitat econòmica dels autònoms davant els efectes de les mesures adoptades per a fer front a l'epidèmia de COVID-19, quan no tenen encaixe en uns altres conceptes de l'IRPF i seu objecte és compensar la disminució d'ingressos obtinguts en l'activitat econòmica, es qualificaran de rendiments d'activitats econòmiques (subvencions corrents) i han d'imputar-se a l'exercici en què es concedixen, fora 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 "unes altres percepcions empresarials" període de generació del qual siga superior a dos anys, així com d'aquelles que es qualifiquen reglamentàriament com obtingudes de forma notòriament irregular en el temps, quan estos s'imputen en un únic període impositiu

A estos efectes, es consideren obtingudes de forma notòriament irregular en el temps, exclusivament, les següents, quan s'imputen en un únic període impositiu:

- Subvencions de capital per a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat no amortitzables.
- Indemnitzacions i ajuts per cessació d'activitats econòmiques.
- Indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de durada indefinida.

Import màxim del rendiment al que s'aplica la reducció:

La quantia del rendiment net a què es referix este apartat sobre la qual s'aplicarà la citada reducció no podrà superar l'import de **300.000 euros anuals**.

En 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'aquella 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 condicions de les quals, quantia i límit d'esta reducció estan recollits en el 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 que des de la seua obertura l'any 1995 han treballat amb el titular 3 persones assalariades a jornada completa segons el Conveni Col·lectiu del sector, que fixa una jornada laboral de 1.800 hores anuals. El titular no desenvolupa cap altra activitat econòmica.

En l'exercici anterior (2022), el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" va ascendir a 3 persones.

En l'exercici 2023 les dades a tindre en compte són els següents.

a. L'1 de setembre es van contractar 2 nous treballadors majors de 19 anys que romanien en l'empresa a 31 de desembre de 2023, cadascun dels quals ha totalitzat 600 hores de treball durant este any. Les retribucions totals satisfetes al personal en l'exercici 2023 van ascendir a 41.500 euros.

b. La longitud de l'agrane del bar és de 10 metres i en el mateix hi ha autoritzades 8 taules per a quatre persones.

c. La potencia elèctrica contractada és de 35 quilowatts i en el local hi ha instal·lada una màquina recreativa tipus "B."

d. 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 en seu lliure registre de béns d'inversió són els següents:

Element	Comence d'utilització	Valor d'adquisició	Amortització acumulada a 31-12-2022
Mobiliari (taules i cadires)	01-06-2018	1.500 euros	1.500 euros
Cafetera	01-06-2019	9.400 euros	8.400 euros
Vitrina tèrmica	01-07-2020	4.000 euros	2.500 euros
Instal·lació d'aire condicionat	01-08-2020	6.600 euros	3.900 euros

e. Per a substituir les taules i cadires de l'establiment, el titular el dia 1 de febrer de 2023 va adquirir 8 taules i 32 cadires noves per 2.400,00 euros, sense que el valor unitari de cap d'estos mobles supere la quantitat de 601,01 euros.

   Este mobiliari ha sigut instal·lat en el bar el dia 15 del citat mes. El mobiliari vell el va vendre per 510,00 euros.

f. El dia 10 d'agost de 2023 es va produir una inundació en el bar, ocasionant danys de la qual reparació 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 a 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 servici 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.

g. El contribuent no ha obtingut altres rendes en l'exercici.

Solució

1a Fase: Determinació del rendiment net previ.

1. Determinació del nombre d'unitats computables de cadascun 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.

- 3 persones tota l'any: (3 x 1.800 hores ÷ 1.800) = 3,00 persones.
- 2 persones contractades el 01-09-2023: (2 x 600 hores ÷ 1.800) = 0,66 persones
- Total: 3,66 persones.

Mòdul 2. Personal no assalariat: El titular: 1,00 persona

Mòdul 3. Potencia elèctrica. quilowatts contractats: 35,00 kWh

Mòdul 4. Taules. Taules per a 4 persones: 8 taules

Mòdul 5. Longitud d'agrane. Metres lineals: 10,00 m.l.

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."

El local té instal·lada 1 de màquina recreativa tipus “B ”: Per tant, el nombre d'unitats és: 1,00 maquina.

2. Aplicació al nombre d'unitats de cada mòdul del rendiment anual per unitat abans d'amortització establit en l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE de l'1 de desembre).

Mòdul	NÚM. unitats	Rendiment per unitat	Rendiment per mòdul
1. Personal assalariat	3,66	4.056,30	14.846,06
2. Personal no assalariat	1,00	15.538,66	15.538,66
3. Potencia elèctrica	35,00	321,23	11.243,05
4. Taules	8,00	233,04	1.864,32
5. Longitud d'agrane	10,00	371,62	3.716,20
6. Maquines tipus "A"	0,00	957,39	0,00
7. Maquines tipus "B"	1,00	2.903,66	2.903,66
Rendiment net previ (suma)			50.111,95

2a Fase: Determinació del rendiment net minorat.

1. Minoració per incentius al treball.

a. *Coeficient de minoració per incremente del nombre de persones assalariades*.

-Incremente del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2023 respecte de 2022:

Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2022: 3,00 persones

Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2023: 3,66 persones

Incremente del nombre d'unitats: 3,66 – 3,00 = **0,66** persones

Al complir-se ambdós requisits, la diferència positiva entre el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" de 2023 respecte de 2022 es multiplicarà per 0,40.

Coeficient per incremente del nombre de persones assalariades: 0,40 x 0,66= **0,264.**

b. *Coeficient de minoració per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat".*

El coeficient per trams s'aplica sobre 3,00 (3,66 - 0,66) unitats del mòdul de la següent manera:

Fins 1,00: 1,00 x 0,10 = 0,10

Entre 1,01 i 3,00: 2,00 x 0,15 = 0,30

Coeficient de minoració per trams: (0,10 + 0,30): **0,40**

c. *Coeficient de minoració per incentius al treball.*

És el resultat de sumar els coeficients de minoració per incremente del nombre de persones assalariades i per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat": 0,264 + 0,40 = **0,664**

d. *Import de la minoració per incentius al treball.*

És el resultat de multiplicar el coeficient minorador pel rendiment anual per unitat del mòdul "personal assalariat": 0,664 x 4.056,30 = 2.693,38 euros.

2. Minoració per incentius a la inversió.

Utilitzant la taula d'amortització continguda en l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 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 seguix:

Element patrimonial	Valor adquisició	Coeficient màxim	Període amortitzable	Amortització
Mobiliari (taules i cadires)	1.500	---	---	--- (2)
Cafetera	9.400	25%	Tot l'any	1.000(3)
Vitrina tèrmica	4.000	25%	Tot l'any	1.000
Aire condicionat	6.600	25%	Tot l'any	1.650
Taules i cadires noves (amortitzades lliurement)	2.400	100%(4)	Irrellevant	2.400
Minoració per incentius a la inversió (suma)				6.050

Nota al quadre:

(1) En el valor d'adquisició dels elements de l'immobilitzat no està inclòs l'IVA suportat, ja que l'activitat està subjecta al règim simplificat de l'IVA. (Tornar)

(2) Malgrat haver estat en funcionament en l'empresa fins la seua baixa per venda, no cal amortitzar el 2023 les taules i cadires velles, ja que a 31-12-2022 estos 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 31-12-2022, 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 2023 no supera la quantitat de 3.005,06 euros. (Tornar)

3. Determinació del rendiment net minorat

Rendiment net previ: 50.111,95

menys: Minoració per incentius al treball: 2.693,38

menys: Minoració per incentius a la inversió: 6.050,00

igual a: Rendiment net minorat (50.111,95 – 2.693,38 – 6.050) = 41.368,57

3a Fase: Determinació del rendiment net de mòduls.

L'únic índex corrector aplicable en este exemple és l'índex corrector d'excés, atès que el rendiment net minorat supera la quantitat de 30.586,03 euros. Per conseqüent:

Rendiment net de mòduls = 30.586,03 + [1,30 x (41.368,57 – 30.586,03)] = 44.603,33 euros.

4a Fase: Determinació del rendiment net de l'activitat.

Procedix aplicar, en primer lloc, la reducció general del 10 per 100.

Nota: l'article 61.Dos 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) per la qual s'afegix la disposició addicional cinquanta-quatrena a la Llei de l'IRPF i la disposició addicional primera Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre, per la qual es desenvolupen per a l'any 2023 el mètode d'estimació objectiva en l'IRPF, han elevat al 10 per 10 la reducció general aplicable sobre el rendiment net de mòduls obtingut durant el període impositiu 2023.

Així mateix, al complir-se tots els requisits establits a este efecte, procedix deduir l'import de les despeses extraordinàries ocasionats per la inundació esdevinguda el dia 10 d'agost.

Per conseqüent:

Rendiment net de mòduls = 44.603,33

menys: Reducció general (10% s/44.603,33) = 4.460,33

menys: Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals: 1.200

igual a: Rendiment net de l'activitat (44.603,33 – 4.460,33 – 1.200) = 38.943

5a Fase: Determinació del rendiment net reduït de l'activitat.

1. *Reducció per irregularitat*

   Al no haver-hi rendiments amb període de generació superior a dos anys o que tinguen la consideració d'obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, el rendiment net reduït de l'activitat coincidix amb el determinat en la fase 4 anterior, que ascendix a 38.943 euros.

   Comentari : els guanys o pèrdues patrimonials obtingudes com a conseqüència de la transmissió dels elements patrimonials afectes a l'activitat (cadires i taules) hauran de declarar-se en l'apartat F2 de la declaració.

2. *Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques*

Al ser rendiments de l'activitat econòmica superior a 12.000 euros no procedix aplicar la reducció de l'article 32.2.3. de la Llei de l'IRPF.

Determinació del rendiment net reduït total de l'activitat.

El rendiment net reduït total coincidix amb el rendiment net reduït total de l'activitat = **38.943 euros**

Apèndix: Rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables en l'exercici 2023

Mòduls aplicables a cadascuna de les activitats, inclosos en l'Annex II de l'Ordre HFP/1172/2022, amb indicació del seu corresponent epígraf en l'impost d'activitats econòmiques (IAE)

Notes comuns a totes les activitats :

El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls inclou, si escau, el derivat del comerç al detall de labors de tabac, realitzat en règim d'autoritzacions de venda amb recarregue, fins i tot el desenvolupat a través de màquines automàtiques.

Les quanties que figuren baix la rúbrica "**Rendiment anual per unitat**" corresponen al rendiment anual per unitat de mòdul **abans d'amortització**.

Producció de musclo en bat

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	5.500
2	Personal no assalariat	Persona	7.500
3	Bats	Batea	6.700
Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si escau, 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 l'efecte 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 l'efecte 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, si escau, el derivat de la fabricació i comerç al detall de productes de pastisseria salada i plats precuinats, sempre que estes activitats es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a l'efecte 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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 19.670,55			

Epígraf IAE: 423.9 - Elaboració de creïlles fregides, crispetes de dacsa i 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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 19.670,55 euros			

Epígraf IAE: 641 - Comerç al detall 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 transporte	quilogram	1,01
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.867,67 euros			

Epígraf IAE: 642.1, 2, 3 i 4 - Comerç al detall de carn i despulles; 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, si escau, el derivat de l'elaboració de plats precuinats, sempre que es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 21.635,71 euros			

Epígraf IAE: 642.5 - Comerç al detall 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, si escau, el derivat del rostit de pollastres, sempre que es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 20.136,65 euros			

Epígraf IAE: 642.6 - Comerç al detall, en triperies, de vísceres i despulles procedents d'animals d'abast, 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
5	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	35,90
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.237,81 euros			

Epígrafs IAE: 643.1 i 2 - Comerç al detall de pescats i altres productes de la pesca i de l'aqüicultura i de cargols

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.823,25
2	Personal no assalariat	Persona	13.296,36
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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.551,97 euros			

Epígraf IAE: 644.1 - Comerç al detall 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	Reste personal assalariat	Persona	1.058,17
3	Personal no assalariat	Persona	14.530,89
4	Superfície del del local de fabricació	m^2	49,13
5	Reste superfície local independent	m^2	34,01
6	Reste superfície local no	m^2	125,97

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
	independent		
7	Superfície del forn	100 dm^2	629,86
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si escau, el derivat de la fabricació i comerç al detall de productes de pastisseria salada i plats precuinats, de la degustació dels productes objecte de la seua activitat acompanyats de qualsevol mena de begudes, cafés, infusions o solubles, les activitats de «càtering» i del comerç al detall de formatges, embotits i emparedats, així com de loteries, sempre que estes activitats es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a l'efecte 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	Reste personal assalariat	Persona	1.039,27
3	Personal no assalariat	Persona	14.266,34
4	Superfície del del local de fabricació	m^2	48,50
5	Reste superfície local independent	m^2	33,38
6	Reste 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, si escau, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 42.925,01 euros			

Epígraf IAE: 644.3 - Comerç al detall de productes de pastisseria, brioixeria i confiteria

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat de fabricació	Persona	6.367,89
2	Reste personal assalariat	Persona	1.014,08
3	Personal no assalariat	Persona	12.912,15
4	Superfície del del local de fabricació	m^2	43,46
5	Reste superfície local independent	m^2	34,01
6	Reste 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, si escau, el derivat de la fabricació i comerç al detall de productes de pastisseria salada i plats precuinats, de la degustació dels productes objecte de la seua activitat acompanyats de qualsevol mena de begudes, cafés, infusions o solubles, de les activitats de "*càtering*" i del comerç al detall de formatges, embotits i emparedats, així com de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 33.760,53 euros			

Epígraf IAE: 644.6 - Comerç al detall de masses fregides, amb o sense cobertures o farcits, creïlles fregides, productes d'aperitiu, fruits secs, llepolies, preparats de xocolate i begudes refrescants

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat de fabricació	Persona	6.852,88
2	Reste personal assalariat	Persona	2.254,90
3	Personal no assalariat	Persona	13.214,47
4	Superfície del del local de fabricació	m^2	27,71

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
5	Reste superfície local independent	m^2	21,41
6	Reste superfície local no independent	m^2	36,53
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si escau, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 19.670,55 euros			

Epígraf IAE: 647.1 - Comerç al detall 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, si escau, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 15.822,10 euros			

Epígrafs IAE: 647.2 i 3 - Comerç al detall de qualsevol classe de productes alimentaris i de begudes en règim d'autoservei o mixt en establiments de la qual sala de vendes tinga una superfície inferior a 400 metres quadrats

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.788,80
2	Personal no assalariat	Persona	10.827,31
3	Superfície del local	m^2	23,31
4	Consum d'energia elèctrica	kWh	32,75
Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si escau, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 25.219,62euros			

Epígraf IAE: 651.1 - Comerç al detall 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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 23.638,67 euros			

Epígraf IAE: 651.2 - Comerç al detall de qualsevol classe d'agafes 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
4	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	56,69
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.848 euros			

Epígrafs IAE: 651.3 i 5 - Comerç al detall de llenceria, cotilleria i agafes 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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 19.626,46 euros			

Epígraf IAE: 651.4 - Comerç al detall 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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 14.862,05 euros			

Epígraf IAE: 651.6 - Comerç al detall de calçat, articles de pell i imitació o productes substitutius, cinturons, carteres, bosses, maletes i articles de viatge en general

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.130,41
2	Personal no assalariat	Persona	13.453,83
3	Superfície del local	m^2	27,71
4	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	52,27
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.306,32 euros			

Epígrafs IAE: 652.2 i 3 - Comerç al detall de productes de drogueria, perfumeria i cosmètica, neteja, pintures, envernisses, 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, si escau, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 25.333 euros			

Epígraf IAE: 653.1 - Comerç al detall de mobles

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.075,20
2	Personal no assalariat	Persona	16.200,02
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	50,39
4	Superfície del local	m^2	16,38
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 30.718,31 euros			

Epígraf IAE: 653.2 - Comerç al detall 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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 26.189,61 euros			

Epígraf IAE: 653.3 - Comerç al detall d'articles de parament, ferreteria, adorne, regal, o reclame (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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	51,02
4	Superfície del local	m^2	21,41
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.470,09 euros			

Epígrafs IAE: 653.4 i 5 - Comerç al detall 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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 26.454,15 euros			

Epígraf IAE: 653.9 - Comerç al detall d'uns 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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 32.765,35 euros			

Epígraf IAE: 654.2 - Comerç al detall d'accessoris i peces de recanvie per a vehicles terrestres

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.098,92
2	Personal no assalariat	Persona	17.018,84
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	201,55
4	Potencia fiscal vehicle	CVF	617,26
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 32.815,74 euros			

Epígraf IAE: 654.5 - Comerç al detall de qualsevol classe de maquinària (excepte aparells de la llar, d'oficina, metges, 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	Potencia fiscal vehicle	CVF	132,27
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 31.367,06 euros			

Epígraf IAE: 654.6 - Comerç al detall 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	Potencia fiscal vehicle	CVF	377,92
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 26.970,63 euros			

Epígraf IAE: 659.2 - Comerç al detall 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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 30.718,31 euros			

Epígraf IAE: 659.3 - Comerç al detall d'aparells i intruments metges, 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	Potencia fiscal vehicle	CVF	1.070,76
Nota: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si escau, el derivat del servici de recollida de negatius i un altre material fotogràfic impressionat per a seu processat en laboratori de tercers i l'entrega de les corresponents còpies i ampliacions, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal de comerç al detall d'aparells i intruments fotogràfics			
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 35.524,14 euros			

Epígraf IAE: 659.4 - Comerç al detall de llibres, periòdics, articles de papereria i escriptori i articles de dibuixe i bells arts, excepte en quioscos situats en la via pública

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.648,37
2	Personal no assalariat	Persona	17.176,30
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	57,94
4	Superfície del local	m^2	30,86
5	Potencia fiscal vehicle	CVF	535,38
Nota: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si escau, el derivat de la venda d'articles d'escàs valor com ara dolços, articles de fumador, etc., els servicis de comercialització de targetes de transporte públic, targetes per a ús telefònic i d'altres similars, així com loteries, sempre que estes activitats es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 25.207,02 euros			

Epígraf IAE: 659.4 - Comerç al detall 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, si escau, el derivat de la venda d'articles d'escàs valor com ara dolços, articles de fumador, etc., els servicis de publicitat exterior i comercialització de targetes de transporte públic, targetes per a ús telefònic i d'altres similars, així com loteries, sempre que estes activitats es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal. Departament de Gestió Tributària			
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 28.860,22 euros			

Epígraf IAE: 659.6 - Comerç al detall de joguines, articles de deporte, agafes esportives de vestit, calçat i tocat, armes, cartutxeria 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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.948,78 euros			

Epígraf IAE: 659.7 - Comerç al detall 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	Potencia fiscal vehicle	CVF	258,24
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 23.978,80 euros			

Epígraf IAE: 662.2 - Comerç al detall de qualsevol 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
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, si escau, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.395,27 euros			

Epígraf IAE: 663.1 - Comerç al detall 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	Potencia fiscal vehicle	CVF	113,37
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 14.379,72 euros			

Epígraf IAE: 663.2 - Comerç al detall 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	Potencia fiscal vehicle	CVF	239,34
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 19.059,58 euros			

Epígraf IAE: 663.3 - Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent de calçat, pells i articles de cuir

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.613,92
2	Personal no assalariat	Persona	11.186,32
3	Potencia fiscal vehicle	CVF	151,16
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 17.081,82 euros			

Epígraf IAE: 663.4 - Comerç al detall 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	Potencia fiscal vehicle	CVF	113,37
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.886,56 euros			

Epígraf IAE: 663.9 - Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'unes 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	Potencia fiscal vehicle	CVF	283,44
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 18.354,14 euros			

Epígraf IAE: 671.4 - Restaurants de dos tenidors

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.709,88
2	Personal no assalariat	Persona	17.434,55
3	Potencia elèctrica	kW contractat	201,55
4	Taules	Taula	585,77
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	1.077,06
6	Máguinas tipus "B"	Màquina tipus "B"	3.810,65
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si escau, el derivat de màquines de recree com ara 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 servici d'ús del telèfon, sempre que es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 51.617,08 euros			

Epígraf IAE: 671.5 - Restaurants d'un tenidor

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.602,80
2	Personal no assalariat	Persona	16.174,82
3	Potencia elèctrica	kW contractat	125,97
4	Taules	Taula	220,45
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	1.077,06
6	Máguinas tipus "B"	Màquina tipus "B"	3.810,65
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si escau, el derivat de màquines de recree com ara 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 servici d'ús del telèfon, sempre que es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal			

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
Quantia a l'efecte 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	Potencia elèctrica	kW contractat	478,69
4	Taules	taula	377,92
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	957,39
6	Máguinas tipus "B"	Màquina tipus "B"	3.747,67
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si escau, el derivat de màquines de recree com ara 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 servici d'ús de telèfon, sempre que es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a l'efecte 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	Potencia elèctrica	kW contractat	321,23
4	Taules	Taula	233,04
5	Longitud d'agrane	Metre	371,62

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
6	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	957,39
7	Máguinas tipus "B"	Màquina tipus "B"	2.903,66
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si escau, el derivat de màquines de recree com ara 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 servici d'ús de telèfon, sempre que es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a l'efecte 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	Potencia elèctrica	kW contractat	94,48
4	Taules	Taula	119,67
5	Longitud d'agrane	Metre	163,76
6	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	806,23
7	Máguinas tipus "B"	Màquina tipus "B"	2.947,75
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si escau, el derivat de màquines de recree com ara 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 servici d'ús de telèfon, sempre que es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a l'efecte 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
3	Potencia 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 si escau, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a l'efecte 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	Potencia 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 si escau, 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 de recree com ara 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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 25.528,25 euros			

Epígraf IAE: 681 - Servici d'allotjament en hotels i motels d'una o dos estels

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	6.223,02
2	Personal no assalariat	Persona	20.438,98
3	Nombre de places	Plaça	371,62
Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou si escau, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 61.512,19 euros			

Epígraf IAE: 682 - Servicis d'allotjament 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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 32.840,94 euros			

Epígraf IAE: 683 - Servicis d'allotjament 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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.256,70 euros			

Epígraf IAE: 691.1 - Reparació d'articles elèctrics per a la llar

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.314,54
2	Personal no assalariat	Persona	15.538,66
3	Superfície del local	m^2	17,01
Quantia a l'efecte 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, si escau, 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 l'efecte 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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.552,74 euros			

Epígraf IAE: 691.9 - Reparació d'uns altres béns de consum n.c.o.p. (excepte reparació de calçat, restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i intruments 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 l'efecte 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 l'efecte 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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 23.607,18 euros			

Epígraf IAE: 721.1 i 3 - Transporte urbà col·lectiu i de viatgers per carretera

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.981,02
2	Personal no assalariat	Persona	16.016,97
3	Nombre d'assentaments	Assentament	121,40
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 35.196,62 euros			

Epígraf IAE: 721.2 - Transporte 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	Distancia recorreguda	1000 quilòmetres	45,08
NOTA : El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si escau, el derivat de la prestació de servicis de publicitat que utilitzen com 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 - Transporte 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, si escau, el derivat de les activitats auxiliares i complementàries del transporte, com ara agències de transportes, depòsits i emmagatzematge de mercaderies, etc., sempre que es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 33.640,86 euros			

Epígraf IAE: 751.5 - Greixe 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 l'efecte 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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 33.640,86 euros			

Epígraf IAE: 849.5 - Transporte de missatgeria i servei d'encàrrecs, quan l'activitat es realitze exclusivament amb mitjans de transport propis

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.728,59
2	Personal no assalariat	Persona	10.090,99
3	Carrega vehicles	Tona	126,21
Quantia a l'efecte 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	Potencia fiscal vehicle	CVF	258,24
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 47.233,25 euros			

Epígraf IAE: 933.9 - Altres activitats d'ensenyament, com ara idiomes costura, mecanografia, taquigrafia, preparació d'exàmens i oposicones i similars n.c.o.p.

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.253,49
2	Personal no assalariat	Persona	15.727,62
3	Superfície del local	m^2	62,36
Quantia a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 33.697,55 euros			

Epígraf IAE: 967.2 - Escoles i servicis de perfeccionament del deporte

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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 37.067,30 euros			

Epígraf IAE: 971.1 - Tinte, neteja en asseque, rentat i planxat de robes fetes i d'agafes i articles de la llar usats

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 l'efecte de l'índex corrector d'excés: 37.224,77 euros			

Epígraf IAE: 972.1 - Servicis de perruqueria d'home i dona

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, si escau, el derivat del comerç al detall d'articles de cosmètic 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 l'efecte 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si escau, el derivat del comerç al detall 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 l'efecte 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	Potencia elèctrica	kW contractat	541,68
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, si escau, 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 l'efecte 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)

La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un « Assistent virtual de Renda», on podrà consultar com calcular els rendiments derivats de la seua activitat agrícola, ramadera o forestal, mitjançant el mètode d'estimació objectiva incloent informació sobre les activitats accessòries i els ingressos de l'explotació com les subvencions i els conceptes que disminuïxen el resultat de l'activitat.

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/1172/2022

El mètode d'estimació objectiva resulta aplicable en l'exercici 2023 a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals, inclosos els treballs, servicis i activitats accessoris realitzats pels titulars d'estes activitats, així com als processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals realitzades pels titulars de les explotacions de les que s'obtinguen estos productes, sempre que concórreguen les circumstàncies que més avance s'indiquen.

Activitats econòmiques exercides directament per persones físiques

Circumstàncies que han de concórrer per a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva

El mètode d'estimació objectiva resulta aplicable el 2023 a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals desenvolupades directament per persones físiques en les que concórreguen les següents circumstàncies:

1. Tractar-se d'activitats incloses en la relació continguda en l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre), que més avance es reproduïx.

2. Que el contribuent titular de l'activitat no haja renunciat, de manera 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 no causa d'exclusió del mètode d'estimació objectiva.

1. Activitats incloses en la relació continguda en l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre

Vegeu l'apartat "Activitats agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals a les que resulta d'aplicació en l'exercici 2023 el mètode d'estimació objectiva", dins d'este capítol.

2. Renuncia a l'aplicació del règim d'estimació objectiva i al règim especial simplificat de l'IVA o del IGIC

Renuncia expressa

Normativa: Arts. 33.1 a) i 4 Reglament IRPF. Vegeu també arts. 1 i 2 Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre)

La renuncia expressa tant al mètode d'estimació objectiva com als règims especials. simplificat i de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'IVA o simplificat i de l'agricultura i ramaderia del IGIC ha d'efectuar-se, 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 ser efectiu.

Excepcionalment per a l'exercici 2023, la disposició transitòria sisena 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), va permetre exercitar la renuncia o revocació de la renuncia ampliant el termini des del 25 de desembre de 2022 fins el 31 de gener de 2023. Ara bé, les renuncies o revocacions presentades per a l'any 2023, durant el mes de desembre de 2022, amb anterioritat a l'inici del termini assenyalat prèviament, es van entendre presentades en període hàbil. No obstant això, els contribuents podran modificar l'opció exercitada durant el mes de desembre, si escau, en el termini comprés entre el 25 de desembre de 2022 i el 31 de gener de 2023.

En el supòsit d'inici d'activitat, la renuncia s'efectuarà en el moment de presentar la declaració censal d'inici d'activitat.

> La renuncia haurà de presentar-se mitjançant el model 036 de declaració censal d'alta, modificació i baixa en el Cens d'empresaris, professionals i retenidors o en el model 037 de declaració censal simplificada d'alta, modificació i baixa en el citat Cense d'empresaris, professionals i retenidors, aprovats per l'Ordre EHA/1274/2007, de 26 d'abril.

Renuncia tàcita

Normativa: Art. 33.1 b) Reglament IRPF. Vegeu també art. 5 Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre)

S'entén efectuada la renuncia al mètode d'estimació objectiva per la presentació en el termini reglamentària (fins el 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 renuncia 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 renuncia

Normativa: Arts. 33.2 i 3 Reglament IRPF

La renuncia al mètode d'estimació objectiva en relació amb una activitat qualsevol origina, a l'efecte de l'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 cadascun dels anys següents en què poguera resultar aplicable el mètode d'estimació objectiva, fora que es procedisca formalment a la **revocació de la renuncia** el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què haja de ser efectiu o, excepcionalment per a 2023, en el termini ampliat assenyalat amb anterioritat.

Si més no, si l'any immediatament anterior a aquell en què la renuncia al mètode d'estimació objectiva haja de ser efectiu, se superaren els límits que determinen el seu àmbit d'aplicació, esta renuncia es tindrà per no presentada.

3. Causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva

Normativa: Disposició transitòria trenta-dosena Llei IRPF i art. 32.2 Reglament IRPF

3.1 Límits quantitatius excloents

Constituïxen causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva els següents límits quantitatius:

A. Haver assolit en l'exercici anterior (2022) 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 també art. 3.1 b) Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre)

Quan l'any immediatament anterior s'haguera iniciat l'activitat, el volum d'ingressos s'elevarà a l'any.

Per a determinar estos límits es computaran les següents operacions:

- Les que hagen d'anotar-se en el llibre registre de vendes o ingressos previst en l'article 68.7 del Reglament de l'IRPF.
- Les que hagen d'anotar-se en el llibre registre previst en l'article 40.1 (lliure registre de factures rebudes) del Reglament de l'IVA, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre (BOE de 31 de desembre).

B. Haver superat en l'exercici anterior (2022) el volum de compres en béns i servicis per al conjunt d'activitats econòmiques exercides pel contribuent la quantitat de 250.000,00 euros anuals, excloses 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 immediatament anterior s'haguera iniciat una activitat, el volum de compres s'elevarà a l'any.

Important: *e l article 61.Dos 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) ha modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2023, la disposició transitòria trenta-dosena de la Llei de l'IRPF, per a ampliar al període impositiu 2023 l'aplicació dels mateixos límits quantitatius excloents fixats per als exercicis 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 i 2022.*

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 servicis anteriorment comentats, hauran de computar-se no només les operacions corresponents a les activitats econòmiques exercides 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 les que participen qualsevol dels anteriors, en les que concórreguen les següents circumstàncies:

- **Que les activitats econòmiques exercides 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 prevists en l'article 18 de la LIS, hauran de valorar-se de forma imperativa pel seu valor normal de mercat, entenent-se com a tal el que se n'hauria recordat per persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

Pel que fa 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 d'estes operacions en els termes i condicions establits en els 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 aquell any respecte de les activitats que venien realitzant-se amb anterioritat, sinó a partir de l'any següent.

c. **L'exclusió del règim especial simplificat de l'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 immediatament posterior a aquell en què es produïsca esta circumstància i suposarà la inclusió durant els tres anys següents en

l'àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, excepte renuncia al mateix.

Activitats econòmiques exercides 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 d'estes activitats independentment de les circumstàncies que concórreguen 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 exercides per persones físiques, es complisquen els següents requisits:

- **Que tots els socis, hereus, comuners o partícips siguen persones físiques contribuents per l'IRPF.**
- **Que no s'haja renunciat dins el termini establert i en la forma escaient a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva.**

  La renuncia haurà de formular-se per unanimitat de tots els socis, hereus, comuners o partícips integrants de l'entitat; tanmateix, la revocació de la renuncia podrà ser presentada per un només d'ells.

Important: *per a la definició de l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva a les entitats en règim d'atribució de rendes, hauran de computar-se no només les operacions corresponents a les activitats desenvolupades per la pròpia 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 unes altres entitats en règim d'atribució en les que participen qualsevol de les persones anteriors en les que concórreguen les circumstàncies expressades en les Regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres.*

Si més no, 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 les que resulta aplicable el mètode d'estimació objectiva el 2023

Quadre: Relació d'Activitats

Normativa: Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre)

Activitat	Clau
Agrícola o ramadera susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'impost sobre el valor afegit	1
Forestal susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'impost sobre el valor afegit	2
Ramaderia independent classificada en la Divisió 0 de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE)	3
Servicis de cria, guarda i engreixe de guanyat	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 de l'IAE i es realitzen pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguen directament estos productes naturals	9

Important: *cadascuna de les nou activitats enumerades anteriorment tenen la consideració d'independents entre si a l'efecte de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, pel que, en cas de desenvolupar-se diverses, la determinació del rendiment net ha d'efectuar-se de forma separada per a cadascuna d'elles.*

Delimitació de cadascuna de les activitats

A continuació, es detalla la caracterització de cadascuna de les esmentades activitats agrícoles, ramaderes i forestals incloses en el mètode d'estimació objectiva en l'exercici 2023.

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 l'efecte 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 exercici del qual siga preceptiva l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE).

Així mateix, en el mètode d'estimació objectiva es considera com una única activitat el conjunt de les de naturalesa agrícola o ramadera desenvolupades per un mateix titular que siguen susceptibles d'estar incloses en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'impost sobre el valor afegit.

En conseqüència, s'entenen imputables a esta única activitat, a més de les vendes o ingressos procedents o relacionats amb les explotacions agrícoles o ramaderes pròpiament dites, els ingressos derivats de la realització per a tercers d'uns altres treballs o servicis accessoris amb els mitjans ordinàriament empleats en estes explotacions, sempre que l'import dels mateixos no haguera superat l'any immediatament 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 l'efecte de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva:

Pel que es refereix a a la ramaderia que es considera inclosa en esta activitat, ha de matisar-se que es tracta d'aquella que no tinga la consideració de ramaderia independent, tal com esta es definix en l'epígraf relatiu a l'activitat 3 (ramaderia independent classificada en la divisió 0 de l'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 l'efecte 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

exercici del 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'uns altres treballs o servicis accessoris amb els mitjans ordinàriament empleats en estes explotacions, sempre que l'import dels mateixos no haguera superat l'any immediatament 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 Un i Dos de la Regla 3a de la Instrucció per a l'aplicació de les tarifes de la Divisió 0 de l'IAE , aprovades pel Reial decret legislatiu 1259/1991, de 2 d'agost (BOE de 6 d'agost), segons 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 pasture o s'alimente fonamentalment en terres que no siguen explotades agrícola o forestalment pel propietari del guanyat.**

   A estos efectes s'entendrà, si més no, que les terres estan explotades pel propietari del guanyat quan concórrega alguna de les circumstàncies següents:

   - Que el propietari del guanyat siga el titular cadastral o propietari de la terra.
   - Quan realitze pel seu compte a qualsevol títol activitats com ara abonat de pastures, segues, henificación, empacat, guarete, recol·lecció, podes, brostege, aprofitament a dente, etc., necessàries per a l'obtenció dels fencs, palles o pinsos amb què s'alimenta fonamentalment el guanyat.

b. **L'estabulat fora de les finques rústiques**, no considerant-se com a tal, el guanyat que siga alimentat fonamentalment amb productes obtinguts en explotacions agrícoles o forestals del seu propietari, 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 guanyat que s'alimente fonamentalment amb pastures, sitges, fencs o pinsos obtinguts en terres explotades pel propietari del guanyat.

d. **El guanyat que s'alimente fonamentalment amb pinsos no produïts en la finca en què es crie.**

   A estos efectes, s'entén que el guanyat s'alimenta fonamentalment amb pinsos no produïts en 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 l'efecte del mètode d'estimació objectiva, per a l'aplicació dels índexs de rendiment net cal 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, cabrum de carn, avicultura i cuniculicultura.
- Porcí de cria, boví de cria, oví de llet, cabrum de llet i apicultura.
- Boví de llet.
- Altres activitats ramaderes no compreses expressament en uns altres apartats.

Activitat 4: Servicis de cria, guarda i engreixe de guanyat (incloses aus)

Els servicis de cria, guarda i engreixe de guanyat constituïxen una activitat a la que resulta aplicable el mètode d'estimació objectiva de l'IRPF.

No obstant això, si la prestació a tercers de servicis de cria, guarda i engreixe de guanyat es realitzés amb els mitjans ordinàriament utilitzats per al desenvolupament d'una activitat agrícola, ramadera o forestal pròpia inclosa en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca de l'IVA i el volum d'ingressos derivats dels mateixos juntament amb els derivats dels altres treballs i servicis accessoris del citat règim especial de l'IVA no haguera superat l'any anterior el 20 per 100 del volum total de l'explotació, tals servicis no es consideraran com una activitat independent a l'efecte 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 cal 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)

Cadascuna d'estes activitats, que es configuren com independents a l'efecte 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 d'altres, els següents:

- Les labors de plantació, sembra, cultiu, recol·lecció i transporte.
- L'embalatge i condicionament dels productes, inclòs seu assecat, neteja, pelat, trossejat, ensitjat, emmagatzematge i desinfecció.
- L'assistència tècnica.
- L'arrendament dels útils, maquinària i instal·lacions normalment utilitzats per a la realització de les seues activitats agrícoles o ramaderes.
- L'eliminació de plantes i animals perjudicials, i la fumigació de plantacions i terrenys.
- L'explotació d'instal·lacions de regue o drenatge.
- La tala, treu, estellat i escorxat 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 al fet que l'import obtingut per la realització d'estos 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, al faltar el requisit d'accessorietat, no es consideren estos treballs i servicis inclosos en el mètode d'estimació objectiva.

L'exclusió dels treballs i servicis accessoris del REAGP es produïx en aquells supòsits en què la facturació pel conjunt dels realitzats en l'exercici anterior (2022), inclosos els ingressos pels servicis de cria, guarda i engreixe de guanyat, haguera superat el 20 per 100 del volum total d'operacions de l'explotació agrícola, ramadera o forestal principal.

Si en l'exercici 2022 el volum d'operacions dels treballs i servicis accessoris no va excedir el 20 per 100 del volum total d'operacions de l'activitat principal, els ingressos derivats de la realització dels citats treballs i servicis no constituïxen objecte de les activitats numerades amb les claus 5 i 6, sinó que s'inclouran com un servici 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 esta consideració, l'agroturisme, l'artesania, la caça i pesca, així com unes altres activitats recreatives i d'oci en les que l'agricultor, ramader o titular de l'activitat forestal participe com monitor, guia o expert.

Si les citades activitats tenen el caràcter d'accessòries a l'activitat principal en el sentit comentat anteriorment, al no estar les mateixes incloses en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'IVA, es declararan sempre i si més no 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 cal 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 que disposa el Codi civil, el contracte de parceria es regix, entre altres disposicions, per les relatives al contracte de societat. Per tant, en la mesura en què el cedent assumisca una part dels riscos i responsabilitats derivats de l'explotació, la normativa tributària li atribuïx la consideració d'empresari agrari o cultivador directe.

> 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 a 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 a rendes percebudes de la titularitat d'un bé immoble.

Activitat 9: Processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals, vegetals o animals, que requerisquen l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials en les tarifes de l'IAE i es realitzen pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguen directament estos productes naturals

A l'efecte de delimitar l'àmbit objectiu d'esta activitat, haurà de tindre's 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, com ara la pasteurització, refrigeració, congelació, assecat, classificació, neteja, embalatge o condicionament, pelat, escorxat, estellat, trossejat, desinfecció o desinsectació. Tampoc té la consideració de procés de transformació, la simple obtenció de primeres matèries agropecuàries que no requerisquen el sacrifici del guanyat.

En tots aquells 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 què s'obtinguen els corresponents productes.

Els processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals inclosos en el mètode d'estimació objectiva requerixen que els mateixos es realitzen exclusivament sobre els productes naturals, vegetals o animals, obtinguts pels titulars de les explotacions de les que s'obtinguen. En el cas que es transformen, elaboren o manufacturen productes adquirits a tercers, esta activitat no es troba inclosa en el mètode d'estimació objectiva.

Quan es tracti de transformació de productes forestals no són deduïbles amortitzacions per a determinar el rendiment net previ de l'activitat i tampoc 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: Vegeu Annex I i instruccions per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en l'IRPF continguts en el mateix Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre.

El rendiment net és el resultant de la suma dels rendiments nets que corresponguen a cadascuna de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals desenvolupades pel contribuent.

El rendiment net corresponent a cada activitat ha d'obtindre's efectuant de forma successiva les operacions que esquemàticament s'indiquen a continuació:

Fase 1a

INGRESSOS ÍNTEGRES (incloses subvencions, indemnitzacions i ajuda PAC pagament únic)

(×) ÍNDEX DE RENDIMENT NET

(*) Quan el perceptor de l'ajuda directa de pagament únic de la PAC haguera obtingut ingressos per activitats agrícoles i ramaderes, diferents de l'ajuda directa, per quantia inferior al 25 per 100 de l'import del total dels ingressos de tals activitats, l'índex de rendiment net a aplicar sobre els ajuts directes serà 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 I INTANGIBLE (excloses activitats forestals)

= RENDIMENT NET MINORAT

Fase 3a

(×) ÍNDEXS CORRECTORS (en funció del tipus d'activitat i determinades circumstàncies)

= RENDIMENT NET DE MÒDULS

Fase 4a

(-) REDUCCIÓ DE CARÀCTER GENERAL: 15 PER 100

(-) REDUCCIÓ AGRICULTORS JOVES: 25 PER 100

(-) REDUCCIÓ ESPECIAL PER A ACTIVITATS ECONÒMIQUES EN LA ILLA DE LA PALMA: 20 PER 100

(-) DESPESES EXTRAORDINÀRIES PER CIRCUMSTÀNCIES EXCEPCIONALS (incendis, inundacions, enfonsaments, etc,, comunicades a l'AEAT dins el termini establert i en la forma escaient)

= 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 : **Vegeu Annex I i instrucció 2.1 del citat Annex I Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 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 cadascun ells.

Per això dins de cada activitat agrícola, ramadera i forestal que tinga la consideració d'independent, els ingressos íntegres procedents de cadascun dels tipus de productes obtinguts, o de servicis prestats, es consignaran en l'apartat D3 de la declaració en la casella que corresponga de les numerades de l'1 al 16 conforme a la relació continguda en el quadre que es reproduïx en seu apartat específic.

A estos ingressos se'ls aplicarà l'"índex de rendiment net" que en cada cas corresponga. Per a l'exercici 2023 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 en l'Annex I i en la disposició addicional segona de l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

Reducció del rendiment per circumstàncies excepcionals

Normativa: Art 37.4.1º i 2n Reglament IRPF. Vegeu també Annex III Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

No obstant això, en els supòsits en què la Ministra d'Hisenda haja autoritzat la reducció d'estos 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 este efecte.

Així mateix, quan el desenvolupament de les activitats es vera afectat per incendis, inundacions, enfonsaments o grans avaries en 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 en què es produïsquen, aportant les proves que consideren oportunes i fent menció, si escau, de les indemnitzacions a percebre per raó de tals alteracions.

Acreditada l'efectivitat d'estes alteracions, es podrà autoritzar la reducció dels signes, índexs o mòduls que procedisca.

b) Índexs de rendiment net aplicables als productes o servicis derivats d'activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva

Normativa: Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre)

Codi producte	Tipus de productes o servicis que comprén	Índex de rendiment net
1	Bestiar porcí de carn	Productes naturals: 0,13 Processos de transformació: 0,23
2	Remolatxa sucrera	
3	Bestiar boví de carn, oví de carn, cabrum de carn, avicultura i cuniculicultura	
4	Activitats forestals amb un "període mig de curta" superior a 30 anys	
5	Bestiar boví de llet	Productes naturals: 0,20 Processos de transformació: 0,30
6	Cereals, cítrics, fruits secs, 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, cabrum de llet i apicultura	
8	Activitats forestals amb un "període mig de curta" igual o inferior a 30 anys	
9	Raïm de taula, raïm per a vi de taula amb denominació d'origen, oleaginoses, arròs i flors i plantes ornamentals	Productes naturals: 0,32 Processos de transformació: 0,42
10	Altres especies ramaderes no compreses expressament en uns altres codis	

11	Activitat forestal dedicada a l'extracció de resina	
12	Arrels (excepte remolatxa sucrera), tubercles, farratges, cotó, fruits no cítrics i altres productes agrícoles no compresos expressament en uns altres codis	Productes naturals: 0,37 Processos de transformació: 0,47
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	Servicis de cria, guarda i engreixe de qualsevol mena de guanyat	Índex de rendiment net: 0,37

Nota aclaridora: *els índexs de rendiment net corresponents a la rúbrica "Processos de transformació" només s'aplicaran en l'activitat identificada amb la clau 9, "Processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals, vegetals o animals, que requerisquen l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials en les tarifes de l'IAE i es realitzen pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguen directament estos productes naturals".*

c) Regles de còmput dels ingressos corresponents a cada tipus de producte o servici

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 este procés. Així mateix, s'inclouran, si escau, els ingressos corresponents a l'autoconsum, subvencions i indemnitzacions en els termes que més avance es comenten.

Important: *si durant l'any 2023 s'hagueren transmés productes elaborats en exercicis anteriors a 1998, haurà d'incloure's com a ingrés de l'exercici 2023 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 especie, derivats de l'entrega dels productes que constituïsquen l'objecte de l'activitat, així com, si escau, els procedents de la prestació de treballs i servicis accessoris a l'activitat principal.

En el cas de retribucions en especie, es computaran com a ingressos íntegres tant la valoració fiscal d'esta retribució com l'ingrés a compte corresponent a la mateixa, sempre que no s'haja repercutit al titular de l'activitat econòmica.

Quan mitjance contraprestació i esta siga notòriament inferior al valor normal en el mercat dels béns venuts i dels servicis prestats, la valoració dels mateixos s'efectuarà pel seu valor normal en el mercat.

En les operacions econòmiques realitzades amb una societat amb la que es donen relacions de vinculació, en els termes prevists en 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 se n'hauria recordat per persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

Pel que fa 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 al que disposa l'article 18.2 de la LIS, en què es consideren persones o entitats vinculades:

- Una entitat i els seus socis o partícips.
- Una entitat i els seus consellers o administradors, tret del que és corresponent a la retribució per l'exercici de les seues funcions.
- Una entitat i els cònjuges o persones unides per relacions de parentesc, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins el 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 que 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 mencció 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 de l'IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits en el capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'impost sobre Societats, aprovat pel Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE d'11 de juliol).

Consideració de les compensacions o de les quotes repercutides de l'IVA :

a. **Tractant-se d'activitats incloses en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca** del citat impost, les compensacions percebudes hauran d'incloure's entre els corresponents ingressos derivats de les vendes o procedents de les prestacions de treballs o servicis.

b. **Si l'activitat està acollida al règim simplificat de l'IVA**, l'import de les quotes repercutides no es computarà com a ingrés.

3. Autoconsum i cessions gratuïtes

Dins d'estos conceptes es comprenen les entregues de béns i prestacions de servicis destí del qual siga l'ús o consum particular del titular de l'activitat o dels restants membres de la seua unitat familiar (autoconsum intern), així com les entregues de béns o prestacions de servicis realitzades a unes altres persones de manera gratuïta (autoconsum extern).

En un o un altre cas, la valoració a efectes fiscals dels ingressos corresponents a estes operacions ha de realitzar-se imperativament pel **valor normal de mercat** dels béns o servicis cedits, o que hagen sigut objecte d'autoconsum.

4. Subvencions, ajuts i altres transferències rebudes

Subvencions corrents i de capital

En relació amb les subvencions rebudes, han de distingir-se dins de les mateixes les subvencions de capital i els corrents.

- **Les subvencions de capital** són aquelles que tenen com a finalitat primordial la d'afavorir la instal·lació o realització d'inversions en immobilitzat (terrenys, edificis, maquinària, instal·lacions, etc.) i s'imputen com a ingrés en la mateixa mesura en què s'amortitzen els béns de l'immobilitzat en què s'hagen materialitzat.

  No obstant això, en aquells casos en què els béns no siguen susceptibles d'amortització, la subvenció s'aplicarà com a ingrés íntegre de l'exercici en què es produïsca l'alienació o la baixa en inventari de l'actiu finançat amb esta 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, independentment del moment en què es perceba la mateixa i fora que el contribuent haja optat pel criteri de cobraments i pagaments cas en què es computaran durant el període en què es cobren.

Important: *tinga's en compte que tributen com a subvencions corrents els següents ajuts:*

- *Ajuda directa extraordinària i temporal per a sufragar el preu del gasoil consumit pels agricultors i ramaders que tenen dret a la devolució parcial de l'Impost sobre Hidrocarburs pel gasoil d'ús professional de l'article 52 ter de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'Impostos Especials o de l'Impost Especial de la Comunitat Autònoma de Canàries sobre Combustibles Derivats del Petroli, prevista en l'article 24 i següents de l'el Reial 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 la illa de La Palma i a unes altres situacions de vulnerabilitat (BOE de 28 de desembre).*
- *A yudas directes al sector agrari concedides el 2023 en compensació per l'increment de costos provocats per l'augment del preu dels fertilitzants, derivat de la situació creada per la invasió d'Ucraïna previstes en l'article 30 del Reial decret-llei 20/2022, de 27 de desembre (BOE de 27 de desembre), desenvolupat en l'Ordre AU /122/2023, de 8 de febrer (BOE de 13 de febrer), per la qual es concreten determinats requisits i condicions..*

- **Les subvencions que es concedisquen per a finançar despeses específiques** : s'imputen com a ingressos en el mateix exercici en el que es meriten les despeses que estiguen finançant.

  Vegeu respecte d'això la norma de registre i valoració 18a del Pla General de Comptabilitat.

Regles especials aplicables a determinades subvencions o ajuts

Sense perjudici de les peculiaritats que puguen derivar-se de la normativa reguladora o de les condicions concretes de cadascuna d'elles, cal fer menció del tractament aplicable, amb caràcter general, a les següents subvencions o ajuts:

- **Ajuts directes desacoblades de la Política Agrària Comuna** (ajuda bàsica a la renda per a la sostenibilitat, ajuda redistributiva complementària a la renda, o ajuda complementària per a joves agricultors) s'acumularan als ingressos procedents dels cultius o explotacions del perceptor en proporció als seus respectius imports.

  Novetat 2023: *s'han inclòs com exemptes els ajuts als règims a favor del clima i del medi ambient (eco-règims) de la política agrària comunitària en la disposició addicional quinta de la Llei de l'IRPF.*

  No obstant això, **quan el perceptor de l'ajuda directa haguera obtingut ingressos per activitats agrícoles i ramaderes, diferents de l'ajuda directa, per quantia inferior al 25 per 100 de l'import del total dels ingressos de tals activitats, l'índex de rendiment net a aplicar sobre els ajuts directes serà el 0,56.**

En estos casos, a més de la reducció general del 10 per 100 (2023) i la reducció prevista per a joves agricultors, podran aplicar-se, si és procedent, els índexs correctors que més avance es comenten prevists per a les activitats agrícoles i ramaderes, doncs el fet que no s'hagen obtingut ingressos directes d'estes activitats no implica, si més no, que no s'haja exercit activitat ja que la percepció de l'ajuda directa exigix als perceptors la realització de certes labors de manteniment de les explotacions. També es podran minorar les amortitzacions que resulten oportunes.

- **Ajuts públics previstes en el Marco Nacional de Desenvolupament Rural d'Espanya.** En este cas, quan el perceptor de l'ajuda directa no haja obtingut ingrés algun 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, si escau, procedisca computar en 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 concreta, com pot ser el cas de les de retirada de terres de la producció o les de guarete, l'import de la subvenció que procedisca computar en l'exercici, es distribuirà entre els restants cultius o explotacions que l'agricultor o ramader realitze, en proporció als ingressos procedents de cadascun d'ells, acumulant-se posteriorment a estos a l'efecte 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 combinat, ja siguen percebudes de l'Entitat Estatal d'Assegurances Agràries (ENESA) o de les comunitats autònomes, no han d'incloure's entre els ingressos que es prenen com a 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 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 de què es tracte.

  Dins d'este tipus de sinistres o pèrdues, no es troben les despeses originades per la destrucció d'animals, pel que 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 ajuts de la política agrària comunitària (PAC)**, així com unes 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 en la base imposable les subvencions concedides als qui exploten finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenació de muntes, plans dasocràtics o plans de repoblació forestal aprovats per l'Administració forestal competent, sempre que el període de producció mitjà, segons l'especie de què 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, si escau, tributaran com a rendiments del treball.*

Exemple: Determinació del rendiment net previ de l'activitat

La senyora M.J.I. ha obtingut el 2023 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 de l'IVA (a l'efecte d'este impost està acollida al règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca).

En esta 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, valor de mercat del qual és de 200 euros (200 kg a 1 euro/kg). A més, el 2023 ha percebut 1.800 euros d'una companyia asseguradora pels danys patits en la cull com a conseqüència d'una tempesta de pedregue, així com 2.200 euros en concepte d'ajuda directa desacoblada de la Política Agrària Comuna.

Determinar el rendiment net previ de l'activitat en l'exercici 2023.

Solució:

La senyora M.J.I. haurà de computar com a ingressos la suma de:

- Venda de pomes: 13.800
- Autoconsum: 30
- Cessions gratuïtes: 200
- Indemnització sobre cull 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 citats ingressos és el **0,37**

Rendiment net previ: (18.030 x 0,37) = **6.671,10 euros**

Nota a l'exemple:

(*) Al 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 danyat o perdut. (Tornar)

(**) En este cas, no s'aplica índex de rendiment net de 0,56 sobre l'ajuda directa desacoblada de la PAC rebuda, ja que el total d'ingressos per activitats agrícoles i ramaderes, diferents de l'ajuda directa, obtinguts pel contribuent no és inferior al 25 per 100 de l'import del total dels ingressos de tals activitats. Per això, l'import de l'ajuda directa rebuda s'acumula als ingressos procedents dels diferents cultius i explotacions.(Tornar)

Fase 2a: Determinació del rendiment net minorat

Normativa : Vegeu Annex I i instrucció 2.2 del citat Annex I Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 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 en els exercicis 2022 i 2023 per a pal·liar l'efecte produït per l'increment del preu de les entrades 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.

Tinga's en compte que NO formen part d'este preu d'adquisició del gasoil:

- Ni la bonificació extraordinària i temporal de 0,20 euros en el preu de venda al públic de determinats productes energètics i additius, d'aplicació general o automàtica a qualsevol persona que adquirisca els productes energètics sense necessitat de sol·licitar la bonificació establida en els articles 15 al 20 del Reial decret-llei 6/2022.
- Ni la quota de l'Impost sobre Hidrocarburs susceptible de devolució parcial per l'article 52 ter de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'Impostos Especials,

Atenció: *tinga's en compte que la quota de l'Impost sobre Hidrocarburs susceptible de devolució parcial per l'article 52 ter de la Llei 38/1992, de 28 de desembre (BOE de 29 de desembre), d'Impostos Especials no forma part del preu d'adquisició del gasoil agrícola, sobre el qual s'aplica l'esmentada reducció.*

Requisits per a aplicar la reducció:

- Que es tracti d'adquisicions de gasoil agrícola efectuades en l'exercici 2023 i documentades en factures emeses en el propi exercici.
- Que este preu aparega degudament documentat en les factures expedides amb motiu de la seua adquisició.

- Que estes factures complisquen els requisits prevists en l'article 6.1 del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat pel Reial Decret 1619/2012, de 30 de novembre.

  Vegeu els requisits que tota factura i les seues còpies han de contindre d'acord amb el que disposa l'article 6.1 del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, en el Capítol 10 del Manual pràctic IVA 2023 ("Obligacions formals dels subjectes passius de l'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 en els exercicis 2022 i 2023 per a pal·liar l'efecte produït per l'increment del preu de les entrades 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 tracti d'adquisicions de fertilitzants efectuades en l'exercici 2023 i documentades en factures emeses en el propi exercici.
- Que este preu aparega degudament documentat en les factures expedides amb motiu de la seua adquisició.
- Que estes factures complisquen els requisits prevists en l'article 6.1 del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat pel Reial Decret 1619/2012, de 30 de novembre.

  Vegeu els requisits que tota factura i les seues còpies han de contindre d'acord amb el que disposa l'article 6.1 del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, en el Capítol 10 del Manual pràctic IVA 2023 ("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, disfrute o obsolescència, s'efectuarà aplicant la taula d'amortització inclosa en l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre), que es reproduïx a continuació:

Grup	Descripció	Coeficient lineal màxim	Període màxim
1	Edificis i altres construccions	5 per 100	40 anys
2	Útils, ferramentes, equips per al tractament de la informació i sistemes i programes informàtics	40 per 100	5 anys
3	Batea	10 per 100	12 anys
4	Vaixell	10 per 100	25 anys
5	Elements de transporte i reste d'immobilitzat material	25 per 100	8 anys
6	Immobilitzat intangible	15 per 100	10 anys
7	Bestiar boví, porcí, oví i cabrum	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	Olivar	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 durant el període abans indicat.(Tornar)

Important: *en el cas d'activitats forestals, no procedirà aplicar minoració alguna 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/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 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 en 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 pròpia empresa, excloent:
  - El valor residual, si escau, per a tots els elements.
  - El valor del sòl per a les edificacions. Quan no es conega la part del preu d'adquisició corresponent al valor del sòl, este valor es determinarà prorratejant el preu d'adquisició entre els valors cadastrals del sòl i de la construcció l'any d'adquisició.
  - L'IVA suportat en la seua adquisició o producció quan el bé s'afecte a una activitat econòmica inclosa en el règim simplificat del citat Impost.
- **L'amortització haurà de practicar-se element per element**, si bé quan es tracti d'elements patrimonials integrats en el mateix grup de la Taula d'Amortització, l'amortització podrà practicar-se sobre el conjunt d'ells, sempre que en qualsevol moment puga conéixer-se l'amortització corresponent a cada element patrimonial.
- L **vos elements patrimonials de l'immobilitzat material** començaran a amortitzar-se des de seu posada en condicions de funcionament i els de l'**immobilitzat intangible** des del moment en què estiguen en condicions de produir ingressos. El període d'amortització no pot excedir el període màxim d'amortització establit en la taula per a cada tipus d'elements.
- **Tractant-se d'elements patrimonials de l'immobilitzat material que s'adquirisquen usats**, l'amortització s'efectuarà sobre el preu d'adquisició, fins el 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 de què 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 citats béns, aplicant els coeficients prevists en la taula d'amortització sobre el preu d'adquisició o cost de producció del bé.
- Pel que fa als **elements de l'immobilitzat material nous**, llocs a disposició del contribuent en l'exercici 2023 valor unitari del qual no excedisca 601,01 euros podran amortitzar-se lliurement, fins el límit de 3.005,06 euros anuals.
- Si més no, haurà de disposar-se dels **justificants documentals** de l'adquisició dels elements amortitzables i que els mateixos consten degudament registrats en el corresponent lliure registre de béns d'inversió.

Fase 3a: Determinació del rendiment net de mòduls

Normativa: Vegeu Annex I i instrucció 2.3 del citat Annex I Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 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 2023 són:

Índex 1. Utilització exclusiva de mitjans de producció aliens en activitats agrícoles

Normativa: Instrucció 2.3.a) de l'annex I Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE 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 sòl.

S'entenen com a mitjans de producció alienes tant el treball com el capital, a excepció de la terra i dels elements adherits a ella de manera 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 de tasques pròpies de direcció, organització i planificació de la mateixa) sinó usar 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/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre)

Quan en l'activitat s'utilitze personal assalariat 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 el 20 per 100	0,90
Més del 20 per 100 i fins el 30 per 100	0,85
Més del 30 per 100 i fins el 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/1172/2022, de 29 de novembre (BOE 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 d'estos cultius (una vegada rectificada, si escau, per efecte de l'aplicació dels índexs correctors anteriors).

Per a delimitar la part del rendiment net minorat de l'activitat sobre la qual procedix l'aplicació d'este índex, serà precise 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 este rendiment es prorratejarà en funció del percentatge que suposen les terres arrendades dedicades a cada cultiu pel que fa a la superfície total, pròpia i arrendada, dedicada a aquell 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 guanyat 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 d'estes activitats se'ls aplicarà el 2023 **l'índex del 0,50.**

A estos efectes, la valoració de l'import dels pinsos i altres productes propis s'efectuarà segons el seu valor de mercat.

Índex 5. Activitats d'agricultura ecològica

Normativa: Instrucció 2.3.e) de l'annex I Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE 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 etiquetat 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 per seu certificat d'operador ecològic.

Índex 6. Cultius en terres de regadiu que utilitzen, a este efecte, energia elèctrica

Normativa: 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 la que 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 este 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 este fi, 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 estos productes naturals.

Índex 7. Per ser empresa el rendiment net de la qual minorat no supera 9.447,91 euros

Normativa: Instrucció 2.3.g) de l'annex I Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE 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 de la qual minorat no supere 9.447,91 euros han d'excloure's els rendiments nets minorats que deriven d'activitats forestals, ja siguen amb o sense transformació.

Incompatibilitat: *este índex no resulta aplicable en els casos d'agricultors joves o assalariats agraris que tinguen dret a la reducció especial del 25 per 100 a què es referix la disposició addicional sisena de la Llei de l'IRPF.*

Índex 8. Índex corrector en determinades activitats forestals

Normativa: Instrucció 2.3.h) de l'annex I Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre)

Serà aplicable 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 muntes, plans dasocràtics o plans de repoblació forestal aprovats per l'Administració forestal competent, sempre que el període de producció mitjà, segons l'especie de què 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 aplicable este índex corrector.*

Fase 4a: Determinació del rendiment net de l'activitat

D'acord amb la normativa reguladora del mètode d'estimació objectiva, continguda en l'Annex I i en la disposició addicional primera de l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre), per a determinar el rendiment net de l'activitat podran practicar-se les següents reduccions:

1. Reducció general: 15 per 100

Normativa: disposició addicional cinquanta-quatrena Llei IRPF i disposició addicional primera Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre).

Per a 2023 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 15 per 100**.

Important: *l'article 2 de l'Ordre HAC/348/2024, de 17 d'abril, per la qual es modifiquen per al període impositiu 2023 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 19 d'abril), ha elevat del 10 al 15 per 100 la reducció prevista en l'article 61.Un de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023, que va afegir la disposició addicional*

cinquanta-quatrena a la Llei de l'IRPF, i la disposició addicional primera de l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre, per la qual es desenvolupen per a l'any 2023 el mètode d'estimació objectiva de l'IRPF (BOE d'1 de desembre).

2. Reducció agricultors joves: 25 per 100

Normativa: disposició addicional sisena Llei IRPF i instrucció 3 de l'Annex I Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 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 a cada un dels períodes impositius tancats durant els cinc anys següents a la seua primera instal·lació com a titulars d'una explotació que tinga caràcter de prioritari, realitzada a l'empara del que preveu el Capítol IV del Títol I de la Llei 19/1995, de 4 de juliol, de Modernització de les Explotacions Agràries, sempre que acrediten la realització d'un pla de millora de l'explotació.

A estos efectes, el caràcter d'explotació prioritària haurà d'acreditar-se 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 de 9 de juny).

3. Reducció per a activitats econòmiques exercides en la Illa de la Palma: 20 per 100

Normativa: disposició addicional 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 Illa de la Palma i determinen el rendiment net d'esta activitat pel mètode d'estimació objectiva, **es podrà reduir el rendiment net de mòduls de 2023 corresponent a tals activitats en un 20 per 100.**

La reducció s'haurà de consignar en la casella ***[0157]*** de la declaració.

Atenció : *degut a les conseqüències de les erupcions volcàniques ocorregudes en la Illa de la Palma, s'establix, per la disposició addicional sisena de l'Ordre HFP /1172/2022, de 29 de novembre, per la qual es desenvolupen per a l'any 2023 el mètode d'estimació objectiva, ha establit per a les activitats econòmiques exercides en esta illa, una reducció especial, similar a l'establida per al terme municipal de Lorca, a causa del terratrèmol passat en este 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/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre)

Quan el desenvolupament de l'activitat s'haja vist afectat per incendis, inundacions, enfonsaments 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 fer-ho, els contribuents hauran d'haver posat esta circumstància en coneixement de l'Administració o, si no, Delegació de l'Agència Tributària, en el termini de 30 dies a comptar des de la data en la que es produïsca, aportant a este efecte, la justificació corresponent i fent menció, si escau, de les indemnitzacions a percebre per raó de tals alteracions, a fi que l'Administració tributària verifique la certesa de la causa que motiva la reducció del rendiment i l'import de la mateixa.

Fase 5a: Determinació del rendiment net reduït de l'activitat

Normativa: Arts. 32.1 Llei IRPF i 25 Reglament IRPF

En el cas que en el desenvolupament de l'activitat agrària s'hagen obtingut rendiments període de generació del qual haja sigut superior a dos anys o d'altres 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 d'estos 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 l'efecte de l'aplicació de la citada 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 ajuts per cessació 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 la citada reducció **no podrà superar l'import de 300.000 euros anuals**.

En 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'aquella 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, condicions de les quals, quantia i límit d'esta reducció estan recollits en el 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

El 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, caps de les quals s'alimenten fonamentalment amb les pastures que es produïxen en la pròpia 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 obté rendiments del treball ni desenvolupa cap altra activitat econòmica.

- Els productes que cultiva, tots ells destinats a la venda, consistixen en dacsa i productes hortícoles diversos (encisams, jueves i bledes).
- En l'exercici 2023 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 en l'exercici 2023, incloses en el cost de personal assalariat, ascendixen a 14.000 euros.
- En este exercici l'import del gasoil agrícola necessari per a l'activitat agrícola ascendix a 6.000 euros, segons consta documentat en les factures de combustible que el titular conserva.
- El 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 2023 que consten en el llibre registre d'ingressos han sigut els següents:

Concepte	Import	Compensació IVA	Total
Ingressos per venda de dacsa	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	4.760	-- (2)	4.760
Total ingressos comptables (euros)			**108.515**

Notes al quadre:

(1) L'any anterior (2022), els ingressos corresponents a la realització de treballs per a uns altres agricultors van representar únicament el 6 per 100 del volum total d'ingressos d'este exercici. Per conseqüent, el 2023 estos treballs es consideren inclosos en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca a l'efecte de l'IVA i no constituïxen activitat independent a l'efecte del mètode d'estimació objectiva de l'IRPF, havent de computar-se com un producte o servici diferenciat més dins de l'única activitat agrícola i ramadera realitzada pel seu titular. (Tornar)

(2) Al ser els destinataris d'estos treballs uns altres agricultors acollits també al règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'IVA, no procedix el reintegrament de compensacions en relació amb estes operacions. (Tornar)

Concepte	Import	Compensació IVA	Total
a uns altres Agricultors acollits al règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'IVA (1)			
Total ingressos comptables (euros)			**108.515**

Notes al quadre:

(1) L'any anterior (2022), els ingressos corresponents a la realització de treballs per a uns altres agricultors van representar únicament el 6 per 100 del volum total d'ingressos d'este exercici. Per conseqüent, el 2023 estos treballs es consideren inclosos en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca a l'efecte de l'IVA i no constituïxen activitat independent a l'efecte del mètode d'estimació objectiva de l'IRPF, havent de computar-se com un producte o servici diferenciat més dins de l'única activitat agrícola i ramadera realitzada pel seu titular. (Tornar)

(2) Al ser els destinataris d'estos treballs uns altres agricultors acollits també al règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'IVA, no procedix el reintegrament de compensacions en relació amb estes operacions. (Tornar)

- A més dels ingressos anteriors, el senyor L.H.I. té anotat en l'esmentat lliure registre un altre ingrés per un import de 6.250 euros, corresponent a la quantitat percebuda el 2023 en concepte d'ajuda directa desacoblada de la Política Agrària Comuna (PAC).
- Per part seua, en seu lliure registre de béns d'inversió figuren les següents anotacions a 31 de desembre de 2022, relatives als elements de l'immobilitzat afecte a l'activitat dels que el titular conserva justificació documental complet:

Element	Entrada en funcionament	Valor d'adquisició	Amortització acumulada a 31-12-2022
Nau magatzem i estable	10-02-2011	36.000 (1)	22.000
Remolque	10-02-2011	3.155	3.155
Màquina adobadora	10-02-2016	7.500	7.200
Instal·lació de regue	10-02-2018	2.500	1.015
Tractor, accessoris i eines	10-02-2018	28.800	9.800

(1) El valor d'adquisició registrat (valor amortitzable) no inclou el valor del sòl.(Tornar)

- Finalment, durant l'exercici 2023 ha adquirit diversos útils 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, pel que, a l'efecte de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva de l'IRPF, es tracta d'una única activitat, de la qual clau identificativa és la 1 (agrícola o ramadera susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'IVA).

1a Fase: Determinació del rendiment net previ.

Com operació prèvia, és necessari determinar els ingressos comptables corresponents a cadascun dels productes obtinguts i servicis prestats en l'exercici de l'activitat, tenint en compte que, en este cas concret, l'import de l'ajuda directa desacoblada de la Política Agrària Comuna (PAC) haurà d'acumular-se als ingressos procedents dels diferents cultius i explotacions, en proporció als seus respectius imports, sense incloure a este efecte els ingressos per uns altres treballs i servicis accessoris.

Per tant, els ingressos comptables seran els següents:

Ingressos totals procedents de cultius i explotacions: 54.880 (Dacsa) + 29.835 (Corders) + 19.040 (p. hortícoles) = 103.755 euros.

Ingressos comptables per venda de dacsa

Ingressos registrats: 54.880

Part proporcional de l'ajuda directa desacoblada de la PAC (54.880 ÷ 103.755 x 6.250) = 3.305,86

Ingressos comptables (54.880 + 3.305,86) = 58.185,86

Ingressos comptables per venda de bestiar oví de carn

Ingressos registrats: 29.835

Part proporcional de l'ajuda directa desacoblada de la PAC (29.835 ÷ 103.755 x 6.250) = 1.797,20

Ingressos comptables (29.835 + 1.797,20) = 31.632,20

Ingressos comptables per venda de productes d'horticultura

Ingressos registrats: 19.040

Part proporcional de l'ajuda directa desacoblada de la PAC (19.040 ÷ 103.755 x 6.250): 1.146,93

Ingressos comptables (19.040 + 1.146,93) = 20.186,93

Ingressos comptables per uns altres treballs i servicis accessoris

Ingressos registrats i computables: 4.760

Aplicant als ingressos procedents de cadascun dels productes i servicis els corresponents índexs de rendiment net, el rendiment net previ es determina com seguix:

Codi producte	Tipus de producte/servici	Ingressos comptables	Índex de rendiment	Rendiment base producte
3	Bestiar oví de carn	31.632,20	0,13	4.112,19
6	Dacsa	58.185,86	0,26	15.128,32
	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)				**27.154,71**

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-)*

Al tractar-se d'adquisicions de gasoil agrícola necessari per al desenvolupament de l'activitat documentades mitjançant les corresponents factures, procedix aplicar esta reducció pel següent import:

35% s/ 6.000 euros (import del gasoil agrícola 2023) = 2.100 euros

Import de les amortitzacions de l'immobilitzat afecte a l'activitat.

Utilitzant la taula d'amortització continguda en l'*Ordre HFP /1172/2022, de 29 de novembre* (BOE d'1 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	Coeficient màxim	Període amortitzable	Amortització
Nau magatzem i estable	36.000	5%	Tot l'any	1.800
Remolque	3.155&	Irrellevant (1)		0
Màquina adobadora HFP	7.500	25%	Tot l'any	300 (2)
Instal·lació de regue	2.500	25%	Tot l'any	625
Tractor i accessoris	28.800	25%	Tot l'any	7.200
Útils de conreu	1.260	100% (3)	Irrellevant	1.260
Total amortitzacions				**11.185**

Notes al quadre:

(1) El 31-12-2023, el remolque ja estava completament amortitzat, per la qual cosa no és procedent computar import algun per este concepte el 2023. (Tornar)

(2) Com l'import que resultaria de l'aplicació del coeficient lineal màxim és superior a la quantitat pendent d'amortitzar a 31-12-2022, que ascendix a 300 euros (7.500 – 7.200), l'amortització de la màquina adobadora 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 2023 no supera la quantitat de 3.005,06 euros. (Tornar)

Rendiment net minorat (resum):

Rendiment net previ: 27.154,71

menys: Reducció per adquisició de gasoil agrícola: 2.100

menys: Amortització de l'immobilitzat material i intangible: 11.185

igual a: Rendiment net minorat: 13.869,71

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, cost del qual representa el 16 per 100 respecte del volum total d'ingressos (18.000 ÷ 114.765 x 100 = 15,68 %).

Com el citat percentatge està comprés entre el 10 i el 20 per 100, procedix aplicar l'índex corrector 0,90. Per tant:

Rendiment net de mòduls: (13.869,71 x 0,90) = 12.482,74 euros

4a Fase: Determinació del rendiment net de l'activitat.

- Reducció de caràcter general: 10% s/12.482,74 = 1.248,27 euros

  Comentari: l'article 61.Un de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023, que afegix la disposició addicional cinquanta-quatrena a la Llei de l'IRPF, i la disposició addicional primera de l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre) per la qual es desenvolupen per a l'any 2023 el mètode d'estimació objectiva de l'IRPF, establixen el percentatge del 10 per 100 com a reducció general aplicable sobre el rendiment net de mòduls obtingut durant el període impostivo 2023.

- Al no existir despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals ni dret a la reducció per agricultors joves, el rendiment net de l'activitat és el següent: 12.482,74 – 1.248,27 = **11.234,47 euros**

5a Fase: Determinació del rendiment net reduït de l'activitat.

Reducció per irregularitat

Al no computar-se cap tipus de rendiment amb període de generació superior a dos anys, ni tampoc cap no obtingut de forma notòriament irregular en el temps, no procedix aplicar reducció alguna per este concepte. Per tant:

Rendiment net reduït de l'activitat = Rendiment net de l'activitat (11.234,47 euros)

Determinació del rendiment net reduït total de l'activitat

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques:

Al 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 de l'IRPF.

A l'estar compresos entre 8.000,1 euros i 12.000 euros (11.234,47 euros), l'import de la reducció a aplicar és el resultat de la asiguiente operació: 1.620- [0,405 x (11.234,47 – 8.000]

Per tant:

Rendiment net de l'activitat = 11.234,47

menys: Reducció de l'article 32.2.3º de la Llei de l'IRPF = 310,04

igual a: Rendiment net reduït total de l'activitat = (11.234,47 – 310,04) = **10.924,43**

Apèndix: Relació de productes naturals, servicis i activitats accessoris realitzats per agricultors, ramaders i titulars d'activitats forestals i índexs de rendiment aplicables en l'exercici 2023

Explotacions agrícoles

Important: *el quadre següent inclou els índexs de rendiment net aplicables el 2023 amb les modificacions establides en l'Ordre HAC/348/2024, de 17 d'abril, per la qual es modifiquen per al període impositiu 2023 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 19 d'abril) que s'identifiquen amb un asterisc (*).*

Denominació grup	Productes	Índex
Cereals grane excepte arròs	Trigo, sègol, encebada, drena, dacsa, melca, mijo, panhisse, escaiola, escaña, triticale i blat sarraí, etc.	(*) 0,13
Lleguminoses grane	Garrofes, alhovas, almortas, tramussos, cigrons, pésols, faves, jueves, llenties, veza, yeros, etc.	(*) 0,13
Fongs per al consum humà	Fongs per al consum humà	0,26
Cítrics	Naranjo (dolç o amargue), mandariner, llimoner, aranja, llima, bergamota, etc.	0,26
Raïm	Raïm per a vi de taula sense denominació d'origen	(*) 0,18
	Raïm per a vi de taula amb denominació d'origen	(*) 0,22
	Raïm de taula	0,32
Fruits secs	Castanya	(*) 0,05
	Nogal, aixamfrane, ametller i d'altres fruiters de clofolla (festucs, pinyons), etc.	0,26

Denominació grup	Productes	Índex
Oleaginoses	Cacauet, gira-sol, soja, colza i llavor de nap, safranó i ricí, etc.	0,32
Arròs	Arròs	0,32
Productes de l'olivera	Aceituna (d'almàssera o de taula)	(*) 0,13
Farratges	Plantes farratgeres d'eixarcola (nap farratger, remolatxa farratgera, col farratgera, carabassa farratgera, safanòria farratgera, etc.) i d'altres plantes farratgeres (userda, cereal hiverne farratge, dacsa farratger, veza, esparcet, trèvol, vallico, fava farratge, enclova i d'altres), etc.	0,37
Arrels, tubercles (excepte creïlla)	Arrels, tubercles (excepte creïlla)	
Fruits no cítrics	Poma per a taula, poma per a sidra, pera, codony, níspola, uns altres fruits de llavor (atzerola, serba i d'altres), cirera, guinda, pruna, albercoc, bresquilla i altres fruits d'os, figa, granada, grosella, gerd, uns altres xicotets fruits i baies (casis, móra, 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 llombarda, col de Brussel·les, coliflor, unes altres cols, bleda, api, porro, encisam, escarola, espinac, espàrrec, endívia, carde, unes altres hortalisses de full, tomaca, carxofa, cogombre, cogombret, albergina, pimentó, carabassa, carabassó, unes altres hortalisses cultivades pel seu fruit o la seua flor, remolatxa de taula, safanòria, all, ceba, ceballot, nap, rave, unes altres hortalisses cultivades per la seua arrel, bulb o tubercle, pésol verd, mongeta tendra, fava verda, unes altres hortalisses amb beina, síndria, meló, fresa, maduixot, pinya tropical i altres fruites de plantes no perennes.	0,26
	Remolatxa sucrera	0,13
Creïlla	Creïlla	0,26
Altres productes agrícoles	Llúpol, canya de sucre, safrà, xicoira, pimentó per a pebre roig, vivers, etc.	0,37
	Flors i plantes ornamentals	0,32
Plantes tèxtils	Cotó	0,37
	Lino, Cañamo	0,42
Tabac	Tabac	0,26

Denominació grup	Productes	Índex
Activitats accessòries realitzades per agricultors	Agroturisme, artesania, caça, pesca i, activitats recreatives i d'oci, en les que l'agricultor o ramader participe com monitor, guia o expert, com ara 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 2023 amb les modificacions establides en l'Ordre HAC/348/2024, de 17 d'abril, per la qual es modifiquen per al període impositiu 2023 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 19 d'abril) que s'identifiquen amb un asterisc (*).*

Denominació grup	Productes	Índexs
Avicultura	Carn i ous procedents de pollastres, gallines, ànecs, faisans, perdius, guatlles, etc.	0,13
Boví	Carn (intensiva)	0,13
	Carn (extensiva)	(*) 0,09
	Llet (intensiva)	0,20
	Llet (extensiva)	0,20
	Cria (intensiva)	0,26
	Cria (extensiva)	(*) 0,18
Cabrum	Carn (intensiva)	0,13
	Carn (extensiva)	(*) 0,09
	Llet (intensiva)	0,26
	Llet (extensiva)	0,26

Denominació grup	Productes	Índexs
Cuniculicultura	Cuniculicultura	0,13
Oví	Carn (intensiva)	0,13
	Carn (extensiva)	(*) 0,09
	Llet (intensiva)	0,26
	Llet (extensiva)	0,26
Porcí		
	Carn (intensiva)	0,13
	Carn (extensiva)	(*) 0,09
	Cria (intensiva)	0,26
	Cria (extensiva)	(*) 0,18
Activitats accessòries realitzades per ramaders	Agrocutismo, artesania, caça, pesca i, activitats recreatives i d'oci, en les que l'agricultor o ramader participe com monitor, guia o expert, com ara excursionisme, senderisme, rutes ecològiques, etc.	0,42
Servicis de cria, guarda o engreixe de qualsevol mena de guanyat (incloses aus)		0,37
Altres treballs i servicis accessoris prestats per ramaders		0,56
Altres activitats ramaderes no incloses expressament en uns altres apartats	Apicultura	(*) 0,13
	Equins, animals per a pelleteria (visó, xinxilla, etc.)	0,32

Explotacions forestals

Denominació grup	Productes	Índex
Especies arbòries amb període mitjà de curta superior a 30 anys	Castany, bedoll, freixe, auró, cirerer, allise, noguera, pi albar (P. Sylvestris), pi laricio, avet, pi d'Oregon, cedre, pi carrasco, pi canari, pi pinyoner, pi pinaster, xiprer, hi haja, reble (Q. robur, Q.Petraea), reble, alzina, alzina surera i reste de quercíneas	0,13
Especies arbòries amb període mitjà de curta igual o inferior a 30 anys	Eucaliptus, pollancre, pi insigne i pi marítim	0,26
Activitat forestal d'extracció de resina		0,32
Activitats accessòries realitzades per titulars d'explotacions forestals		0,42
Altres treballs i servicis accessoris prestats per titulars d'explotacions forestals		0,56

Annex: Reducció dels índexs de rendiment net, aplicables el 2023, per les activitats agrícoles i ramaderes afectades per circumstàncies excepcionals agrupats per comunitats autònomes, Províncies, àmbits territorials i activitats

Normativa: Ordre HAC/348/2024, de 17 d'abril, per la qual es modifiquen per al període impositiu 2023 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 19 d'abril) i Ordre HAC/490/2024, de 21 de maig, per la qual es corregixen errors en l'Ordre HAC/348/2024, de 17 d'abril (BOE de 24 de maig).

Advertència : *esta reproducció no té validesa jurídica alguna. Per a fins jurídics consulte el text publicat al Butlletí Oficial de l'Estat.*

Andalucía

Totes les províncies		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior)	Cotó	0,26
	Fruits secs: Anou	0,18
	Oleaginoses	0,22

Província: Almería		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals	Cereals: Drena	0,05
	Cereals: Encebada	0,05
	Cereals: Sègol	0,05
	Cereals: Melca	0,05
	Cereals: Trigo	0,05
	Fruits no cítrics: Cirera	0,13
	Lleguminoses: Pésols de grane	0,05
	Lleguminoses: Veza grane.	0,05
	Lleguminoses: Yeros.	0,05
Termes municipals de: Albanchez, Albox, Alcóntar, Arboleas, Armuña	Fruits secs:	0,18

Província: Almería		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
d'Almanzora, Bacares, Bayarque, Cantoria, Cóbdar, Fines, Laroya, Líjar, Lúcar, Macael, Oria, Partaloa, Purchena, Serón, Sierro, Somontín, Suflí, Taberno, Tíjola i Urrácal.	Ametla	
Termes municipals de: Alcudia de Monteagud, Almería, Benahadux, Benitagla, Benizalón, Carboneras, Castro de Filabres, Gádor, Huércal d'Almería, Lubrín, Lucainena de las Torres, Níjar, Olula de Castro, Pechina, Rioja, Santa Fe de Mondújar, Senés, Sorbas, Tabernas, Tahal, Turrillas, Uleila del Campo, Velefique i Viator.	Fruits secs: Ametla	0,13
Termes municipals de: Chirivel, María, Vélez-Blanco i Vélez-Rubio	Lleguminoses: Cigró	0,05
	Lleguminoses: Fava grane	0,05

Província: Cádiz		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Fruits no cítrics: Pruna.	0,13
	Fruits no cítrics: Nespra.	0,19
	Productes hortícoles: Bròquil.	0,18
	Productes hortícoles: Tomaca.	0,18
	Productes hortícoles: Safanòria i pésols verds.	0,13
Termes municipals de: Alcalá de los Gazules, Benalup-Casas Viejas, Medina Sidonia i Tarifa.	Arròs.	0,06

Província: Cádiz		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Alcalá del Valle, Algodonales, Benaocaz, Bosque (El), Gastor (El), Grazalema, Olvera, Prado del Rey, Puerto Serrano, Setenil de las Bodegas, Torre Alháquime, Ubrique, Villaluenga del Rosario i Zahara.	Farratges.	0,26
Termes municipals de: Algar, Arcos de la Frontera, Bornos, Espera, San José del Valle i Villamartín.	Cereals: Trigo brande.	0,09
	Cereals: Trigo dur.	0,09
	Cereals: Triticale.	0,09
Termes municipals de: Barbate.	Arròs.	0,06
	Creïlla.	0,13
Termes municipals de: Conil de la Frontera.	Creïlla.	0,13
	Productes hortícoles: Fresa.	0,18
	Productes hortícoles: Porro.	0,18
Termes municipals de: Chiclana de la Frontera.	Creïlla.	0,13
	Productes hortícoles: Porro.	0,18
	Raïm de taula.	0,22
Termes municipals de: Chipiona, Rota i Sanlúcar de Barrameda.	Flors i plantes ornamentals.	0,16
	Creïlla.	0,13
	Raïm de taula.	0,22
Termes municipals de: Jerez de la Frontera.	Arròs.	0,06
	Cereals: Trigo	0,09

Província: Cádiz		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	brande.	
	Cereals: Trigo dur.	0,09
	Cereals: Triticale.	0,09
	Flors i plantes ornamentals.	0,16
	Raïm de taula.	0,22
Termes municipals de: Puerto de Santa María (El).	Flors i plantes ornamentals.	0,16
	Raïm de taula.	0,22
Termes municipals de: Puerto Real.	Raïm de taula.	0,22
Termes municipals de: Trebujena.	Cereals: Trigo brande.	0,09
	Cereals: Trigo dur.	0,09
	Cereals: Triticale.	0,09
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,22
	Raïm de taula.	0,22
Termes municipals de: Vejer de la Frontera.	Arròs.	0,06
	Creïlla.	0,13
	Productes hortícoles: Porro.	0,18

Província: Córdoba		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Cotó.	0,07
	Cereals: Encebada.	0,09
	Cereals: Sègol.	0,09
	Cereals: Triticale.	0,09
	Cítrics: Mandarina i taronja.	0,13
	Cítrics: Aranja.	0,13
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,07
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,26
	Fruits no cítrics: Poma.	0,19
	Fruits no cítrics: Pera.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes hortícoles: Albergina.	0,13
	Productes hortícoles: Carabassa.	0,05
	Productes hortícoles: Espàrrec.	0,18

Província: Córdoba		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Productes hortícoles: Espinac.	0,13
	Productes hortícoles: Síndria.	0,13
Termes municipals de: Alcaracejos, Añora, Belalcázar, Belmez, Blázquez (Els), Cardeña, Conquista, Dos Torres, Espiel, Fuente Obejuna, Fuente la Lancha, Granjuela (La), Guijo (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 Vise (El).	Cereals.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,05
Termes municipals de: Almodóvar del Río, Carlota (La), Córdoba, Font Carreters, Font Palmera, Guadalcázar, Hornachuelos, Palma del Riu, Posadas i Victoria (La).	Cítrics: Limón.	0,13

Província: Granada		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior).	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,09
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,09
	Cítrics: Limón.	0,13
	Cítrics: Taronja.	0,13
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,19

Província: Granada		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Lleguminoses: Cigró i pésols grane.	0,09
	Lleguminoses: Fava grane.	0,05
	Lleguminoses: Veza grane.	0,05
	Lleguminoses: Yeros.	0,05
	Productes hortícoles: Fresa.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,18
Termes municipals de: Agrón, Algarinejo, Alhama de Granada, Alhendín, Arenas del Rey, Atarfe, Cacín, Chauchina, Chimeneas, Churriana de la Vega, Cijuela, Cúllar Vega, Escúzar, Fornes, Fuente Vaqueros, Gabias (Las), Granada, Huétor Tájar, Jayena, Játar, Loja, Láchar, Malahá (La), Pinos Puente, Santa Cruz del Comercio, Santa Fe, Vegas del Genil, Ventas de Huelma, Villa d'Otura, Zafarraya i Íllora.	Productes hortícoles: Espàrrec.	0,13
Termes municipals de: Albolote, Armilla, Moclín, Moraleda de Zafayona, Salar i Villanueva Mesía.	Productes hortícoles: Espàrrec.	0,09
Termes municipals de: Albuñán i Alicún d'Ortega.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
Termes municipals de: Aldeire, Benalúa, Ferreira, Jérez del Marquesat, Marchal i Polícar.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Lleguminoses: Jueva grane.	0,09
	Lleguminoses: Llenties.	0,09

Província: Granada		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Alquife, Beas de Guadix, Calahorra (La), Cogollos de Guadix, Cortes y Graena, Darro, Dehesas de Guadix, Diezma, Dólar, Fonelas, Gor, Gorafe, Guadix, Huélago, Peza (La), Purullena, Valle del Zalabí i Villanueva de las Torres.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Lleguminoses: Cigró.	0,05
	Lleguminoses: Pésols grane.	0,05
	Lleguminoses: Jueva grane.	0,05
	Lleguminoses: Llenties.	0,05
Termes municipals de: Castilléjar.	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Lleguminoses: Cigró.	0,05
	Lleguminoses: Pésols grane.	0,05
	Lleguminoses: Jueva grane.	0,05
	Lleguminoses: Llenties.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Castril.	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Lleguminoses: Cigró.	0,05

Província: Granada		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Lleguminoses: Pésols grane.	0,05
	Lleguminoses: Jueva grane.	0,05
	Lleguminoses: Llenties.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,05
Termes municipals de: Dílar, Guadahortuna, Iznalloz, Montillana, Píñar i Zagra.	Productes hortícoles: Espàrrec.	0,18
Termes municipals de: Galera.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits secs: Ametla.	0,05
	Lleguminoses: Cigró.	0,05
	Lleguminoses: Pésols grane.	0,05
	Lleguminoses: Jueva grane.	0,05
	Lleguminoses: Llenties.	0,05
Termes municipals de: Huéneja i Lugros.	Cereals: Drena.	0,09
	Lleguminoses: Cigró.	0,05
	Lleguminoses: Pésols grane.	0,05

Província: Granada		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Lleguminoses: Jueva grane.	0,05
	Lleguminoses: Llenties.	0,05
Termes municipals de: Huéscar.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Lleguminoses: Cigró.	0,05
	Lleguminoses: Pésols grane.	0,05
	Lleguminoses: Jueva grane.	0,05
	Lleguminoses: Llenties.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,05
Termes municipals de: Lanteira.	Cereals: Drena.	0,09
Termes municipals de: Montefrío.	Productes de l'olivera.	0,09
	Productes hortícoles: Espàrrec.	0,09
Termes municipals de: Orse.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits secs:	0,05

Província: Granada		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Ametla.	
	Lleguminoses: Cigró.	0,05
	Lleguminoses: Pésols grane.	0,05
	Lleguminoses: Jueva grane.	0,05
	Lleguminoses: Llenties.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,05
Termes municipals de: Puebla de Don Fadrique.	Cereals: Drena.	0,05
	Fruits secs: Ametla.	0,05
	Lleguminoses: Cigró.	0,05
	Lleguminoses: Pésols grane.	0,05
	Lleguminoses: Jueva grane.	0,05
	Lleguminoses: Llenties.	0,05

Província: Huelva		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Cotó.	0,13

Província: Huelva		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cítrics: Limón.	0,18
	Cítrics: Aranja	0,18
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,13
	Fruits no cítrics: Poma.	0,13
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,26
	Fruits no cítrics: Gerd.	0,26
	Lleguminoses: Tramús dolç.	0,05
	Lleguminoses: Cigró.	0,05
	Raïm de taula.	0,11
Termes municipals de: Hinojos.	Arròs.	0,16

Província: Jaén		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Cotó.	0,07
	Cereals: Drena.	0,09
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,09
	Cereals: Triticale.	0,09
	Farratges: Dacsa.	0,13
	Farratges: Veza.	0,26

Província: Jaén		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,26
	Fruits no cítrics: Nespra.	0,26
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,16
	Productes hortícoles: Espàrrec.	0,13
	Raïm per a vi sense D.O.	0,09
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Andújar.	Apicultura.	0,05

Província: Málaga		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Cereals: Encebada.	0,09
	Cereals: Melca.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,26
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,18
	Productes hortícoles: Col-col llombarda.	0,18

Província: Málaga		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Productes hortícoles: Pésol verd.	0,18
	Productes hortícoles: Fava verda.	0,18
	Raïm de pasificación.	0,06
Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior).	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,18
Termes municipals de: Albereda, Almargen, Antequera, Archidona, Ardales, Campillos, Cañete la Real, Cuevas Bajas, Cuevas de San Marcos, Fuente de Piedra, Humilladero, Mollina, Sierra de Yeguas, Teba, Valle d'Abdalajís, Villanueva d'Algaidas, Villanueva de Tapia, Villanueva de la Concepción, Villanueva del Rosario i Villanueva del Trabuco.	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,05
	Farratges: Userda.	0,07
	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
Termes municipals de: Alcaucín, Algarrobo, Almáchar, Arenas, Benamargosa, Benamocarra, Borge (El), Canillas d'Aceituno, Canillas d'Albaida, Comares, Cómpeta, Cútar, Frigiliana, Iznate, Macharaviaya, Nerja, Periana, Riogordo, Salares, Sayalonga, Sedella, Torrox, Viñuela, Vélez-Málaga i Árchez.	Cítrics.	0,13
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Fruits tropicals: Mango.	0,07

Província: Málaga		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Alfarnate i Alfarnatejo.	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Algatocín, Alpandeire, Arriate, Atajate, Benadalid, Benalauría, Benaoján, Benarrabá, Burgo (El), Cartajima, Cortes de la Frontera, Cuevas del Becerro, Faraján, Gaucín, Genalguacil, Igualeja, Jimera de Líbar, Jubrique, Júzcar, Montecorto, Montejaque, Parauta, Pujerra, Ronda i Serrato.	Apicultura.	0,09
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Alhaurín de la Torre, Alhaurín el Grande, Casarabonela, Coín, Cártama, Pizarra i Álora.	Apicultura.	0,09
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Fruits tropicals: Mango.	0,19
	Productes hortícoles.	0,18
	Productes hortícoles: Albergina.	0,18
	Productes hortícoles: Pimentó.	0,18
	Productes hortícoles: Tomaca.	0,18

Província: Málaga		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Alozaina, Carratraca, Guaro, Monda, Tolox i Yunquera.	Apicultura.	0,09
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Productes hortícoles.	0,18
	Productes hortícoles: Albergina.	0,18
	Productes hortícoles: Pimentó.	0,18
	Productes hortícoles: Tomaca.	0,18
Termes municipals de: Benahavís, Istán, Marbella i Ojén.	Apicultura.	0,09
	Cítrics: Taronja.	0,18
Termes municipals de: Casares.	Apicultura.	0,09
	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Cítrics: Taronja.	0,18
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13
Termes municipals de: Estepona.	Apicultura.	0,09
	Cítrics: Limón.	0,18
	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Nespra.	0,26

Província: Málaga		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13
Termes municipals de: Manilva.	Apicultura.	0,09
	Cítrics: Taronja.	0,18
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13

Província: Sevilla		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,09
	Cereals: Trigo.	0,09
	Cítrics: Mandarina i taronja.	0,18
	Flors i plantes ornamentals.	0,16
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,26
	Fruits no cítrics: Gerd.	0,19
	Fruits secs:	0,05

Província: Sevilla		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Anou.	
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,16
	Productes hortícoles: Bròquil.	0,13
	Productes hortícoles: Cebolla.	0,13
	Productes hortícoles: Espàrrec.	0,18
	Remolatxa sucrera.	0,07
	Raïm de taula.	0,22
Termes municipals de: Aguadulce, Algámitas, Badolatosa, Casariche, Corrales (Els), Estepa, Gilena, Herrera, Lantejuela, Lora del Río, Martín de la Jara, Osuna, Pedrera, Pruna, Roda d'Andalucía (La), Saucejo (El) i Villanueva de San Juan.	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Albaida del Aljarafe, Almensilla, Aznalcázar, Benacazón, Bollullos de la Mitación, Bormujos, Llits, Carrión de los Céspedes, Castilleja de Guzmán, Castilleja de la Cuesta, Castilleja del Campo, Castell de les Guardes (El), Espartinas, Garrobo (El), Gelves, Gerena, Gines, Huévar de l'Aljarafe, Madroño (El), Mairena del Aljarafe, Oliverars, Palomares del Río, Pilas, Ronquillo (El), Salteras, San Juan d'Aznalfarache, Sanlúcar la Mayor, Santiponce, Tomares, Umbrete, Valencina de la Concepción, Villamanrique de la Condesa i Villanueva de l'Ariscal.	Cítrics: Limón.	0,18
	Cítrics: Aranja.	0,18
Termes municipals de: Alcalá de Guadaíra, Campana (La), Carmona, Mairena del Alcor i Vise del Alcor (El).	Cítrics: Limón.	0,18
	Cítrics: Aranja.	0,18
	Fruits secs: Ametla.	0,13

Província: Sevilla		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Alcalá del Riu, Alcolea del Riu, Bosc (La), Brenes, Burguillos, Cantillana, Castilblanco de los Arroyos, Guillena, Lora d'Estepa, Peñaflor, Pobla dels Infants (La), Rinconada (La), Sevilla, Tocina, Villanueva del Río y Minas i Villaverde del Riu.	Cítrics.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Arahal, Cañada Rosal, Coripe, Fuentes d'Andalucía, Louisiana (La), Marchena, Marinaleda, Morón de la Frontera, Paradas, Puebla de Cazalla (La), Rubio (El) i Écija.	Cotó.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Lleguminoses: Cigró.	0,09
Termes municipals de: Aznalcóllar, Coria del Riu, Isla Mayor i Puebla del Río (La).	Arròs.	0,06
	Cítrics: Limón.	0,18
	Cítrics: Aranja.	0,18
Termes municipals de: Caps de Sant Joan (Les) i Lebrija.	Cotó.	0,13
	Arròs.	0,06
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Productes hortícoles: Coliflor.	0,18
	Productes hortícoles: Tomaca.	0,18
	Productes hortícoles: Safanòria.	0,18
Termes municipals de: Coronil (El), Agradares (Els), Montellano i Palmar de Troya (El).	Cotó.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,13

Província: Sevilla		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Productes hortícoles: Coliflor.	0,18
	Productes hortícoles: Tomaca.	0,18
Termes municipals de: Dos Hermanas, Palacios i Villafranca (Els) i Utrera.	Cotó.	0,13
	Arròs.	0,06
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Productes hortícoles: Coliflor.	0,18
	Productes hortícoles: Tomaca.	0,18
Termes municipals de: Corb de Sevilla (El).	Cotó.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Productes hortícoles: Coliflor.	0,18
	Productes hortícoles: Safanòria.	0,18
Termes municipals de: Lora del Río.	Cítrics.	0,13
Termes municipals de: Aznalcázar.	Arròs.	0,06

Aragón

Huesca

Província: Huesca		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Abiego, Adahuesca, Alquézar, Ayerbe, Azara, Azlor, Barbastro, Bierge, Grado (El), Gurrea de Gállego, Hoz y Costean, Penyes de Riglos (Les), Pozán de Vero, Salas Altas, Salas Bajas i Santa María de Dulcis.	Fruits secs: Ametla.	0,18
Termes municipals de: Albalate de Cinca, Chalamera, Osso de Cinca, Peñalba, Torrent de Cinca, Velilla de Cinca i Zaidín.	Cereals: Triticale.	0,05
Termes municipals de: Albalatillo, Alberuela de Tubo, Alcubierre, Capdesaso, Castelflorite, Lalueza, Peralta d'Alcofea, Poleñino, Sariñena, Sena, Valfarta i Villanueva de Sigena.	Cereals: Trigo brande.	0,09
	Cereals: Triticale.	0,09
Termes municipals de: Alcolea de Cinca.	Arròs.	0,22
	Cereals: Triticale.	0,05
	Fruits no cítrics: Poma.	0,26
Termes municipals de: Arén, Benavarri, Benasque, Beranuy, Bisaurri, Bonansa, Campo, Capella, Castejón de Sos, Castigaleu, Chía, Estopiñán del Castillo, Foradada del Toscar, Graus, Isàvena, Lascuarre, Laspaúles, Monesma y Cajigar, Montanui, Perarrúa, Pobla de Castro (La), Puente de Montañana, Sahún, Santaliestra y San Quílez, Secastilla, Seira, Sesué, Sopeira, Tolba, Torre la Ribera, Valle de Bardají, Valle de Lierp, Viacamp y Litera i Villanova.	Cereals: Trigo brande.	0,09
Termes municipals de: Ballobar i Belver de Cinca.	Cereals: Triticale.	0,05
	Fruits no cítrics: Poma.	0,26

Província: Huesca		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Candasnos.	Cereals: Triticale.	0,05
	Fruits no cítrics: Poma.	0,19
Termes municipals de: Castejón de Monegros.	Cereals: Trigo brande.	0,09
	Cereals: Triticale.	0,09
	Fruits secs: Ametla.	0,09
Termes municipals de: Fraga.	Cereals: Triticale.	0,05
	Fruits no cítrics: Poma i pera.	0,19
Termes municipals de: Lanaja.	Cereals: Trigo brande.	0,09
	Cereals: Triticale.	0,09
	Fruits secs: Ametla.	0,18
Termes municipals de: Loscorrales.	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Ontiñena.	Cereals: Triticale.	0,05
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,26

Província: Huesca		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits no cítrics: Poma.	0,26
	Fruits secs: Ametla.	0,13

Teruel

Província: Teruel		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior).	Cereals: Encebada.	0,05
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,16
Termes municipals de: Ababuj.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Trigo brande.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Lleguminoses: Llenties.	0,05
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,11
	Productes de l'olivera.	0,13

Província: Teruel		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Albalate de l'Arzobispo, Belmonte de San José, Llibres, Loscos, Mirambel, Pobla d'Híjar (La), Samper de Calanda i Torre del Compte.	Fruits secs: Ametla.	0,18
Termes municipals de: Albarrasí, Almohaja, Alobras, Bezas, Bronchales, Calomarde, Corb (El), Frías d'Albarracín, Gea d'Albarracín, Griegos, Guadalaviar, Jabaloyas, Monterde d'Albarracín, Moscardón, Noguera d'Albarracín, Orihuela del Tremedal, Peracense, Pozondón, Royuela, Rubiales, Ródenas, Saldón, Terriente, Toril y Masegoso, Tormón, Torres d'Albarracín, Tramacastilla, Valdecuenca, Vallecillo (El), Veguillas de la Sierra, Villar del Cobo i Villar del Salz.	Creïlla.	0,09
Termes municipals de: Alcañiz, Calanda i Castelserás.	Fruits no cítrics: Pruna.	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,26
	Fruits secs: Ametla.	0,18
	Productes de l'olivera.	0,05
Termes municipals de: Alcorisa, Codoñera (La), Ginebrosa (La), Mas de las Matas i Olmos (Els).	Fruits secs: Ametla.	0,18
	Productes de l'olivera.	0,05
Termes municipals de: Alloza i Urrea de Gaén.	Productes de l'olivera.	0,05
Termes municipals de: Andorra.	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Berge.	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Blancas i Pozuel del Campo.	Cereals: Trigo brande.	0,05
Termes municipals de: Cedrillas.	Cereals: Drena.	0,05

Província: Teruel		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cereals: Triticale.	0,05
	Lleguminoses.	0,05
Termes municipals de: Celadas.	Cereals: Trigo brande.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Farratges.	0,07
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,11
Termes municipals de: Cella i Villarquemado.	Cereals: Trigo brande.	0,05
	Fruits secs: Festuc.	0,05
	Lleguminoses.	0,09
Termes municipals de: Cucalón.	Oleaginoses: Gira-sol.	0,11
Termes municipals de: Foz-Calanda, Fórnoles i Ráfales.	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Híjar i Torrevelilla.	Fruits secs: Ametla.	0,18
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Mazaleón.	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19
	Fruits secs:	0,18

Província: Teruel		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Ametla.	
Termes municipals de: Monteagudo del Castillo.	Cereals: Triticale.	0,05
	Lleguminoses.	0,05
Termes municipals de: Pobo (El).	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Trigo brande.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,11
Termes municipals de: Santa Eulalia.	Cereals: Trigo brande.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Lleguminoses: Veza grane.	0,05
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,11
	Productes hortícoles.	0,05
Termes municipals de: Torrecilla d'Alcañiz.	Fruits secs: Ametla.	0,18

Zaragoza

Província: Zaragoza		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Abanto, Acered, Aldehuela de Liestos, Anento, Atea, Badules, Balconchán, Berrueco, Cerveruela, Cubel, Cuerlas (Les), Daroca, Fombuena, Gallocanta, Herrera dels Navarresos, Langa del Castillo, Lechón, Luesma, Mainar, Manchones, Murero, Nombrevilla, Orcajo, Retascón, Romanos, Santed, Torralba de los Frailes, Torralbilla, Used, Val de San Martín, Valdehorna, Villadoz, Villafeliche, Villanueva de Jiloca, Villar de los Navarros, Villarreal de Huerva i Villarroya del Campo.	Fruits no cítrics: Cirera.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Aguilón, Agón, Ainzón, Alberite de San Juan, Albeta, Alcalá de Moncayo, Alfamén, Almonacid de la Sierra, Almunia de La senyora Godina (La), Ambel, Arándiga, Añón de Moncayo, Bisimbre, Borja, Bulbuente, Bureta, Buste (El), Calatorao, Calcena, Cariñena, Chodes, Cosuenda, Fayos (Els), Fréscano, Gallur, Grisel, Litago, Lituénigo, Lucena de Jalón, Lumpiaque, Magallón, Maleján, Mallén, Malón, Mesones d'Isuela, Mezalocha, Morata de Jalón, Nigüella, Novallas, Novillas, Plasencia de Jalón, Pozuelo d'Aragón, Purujosa, Ricla, Rueda de Jalón, Salillas de Jalón, San Martín de la Virgen de Moncayo, Santa Cruz de Grío, Santa Cruz de Moncayo, Tabuenca, Talamantes, Tarazona, Tierga, Tobed, Torrellas, Trasmoz, Trasobares, Urrea de Jalón, Vera de Moncayo, Vierlas i Épila.	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Aguarón, Encinacorba, Fuendejalón, Longares, Paniza, Tosos i Villanueva de Huerva.	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Aladrén i Vistabella.	Fruits no cítrics: Cirera.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,06
Termes municipals de: Alagón, Alcalá d'Ebro, Alfajarín, Almochuel, Almonacid de la Cuba, Azuara, Bardallur, Belchite, Boquiñeni, Botorrita, Burgo d'Ebre (El), Bárboles, Cabañas d'Ebro, Cadrete, Colze, Cuarte de Huerva, Farlete, Figueruelas, Fuendetodos, Fuentes d'Ebro, Gelsa, Grisén, Jaulín, Joyosa (La), Lagata, Leciñena, Letux, Luceni, Lécera, María de Huerva, Mediana d'Aragón, Monegrillo, Moneva, Moyuela, Mozota, Molga (La), Nuez d'Ebro, Osera d'Ebro, Pastriz, Pedrola, Perdiguera, Pina d'Ebro, Pinseque, Pleitas, Plenas, Puebla d'Albortón, Pobla de Alfindén (La), Quint, Remolinos, Samper del Salz, San Mateo de Gállego, Sobradiel, Torres de Berrellén, Utebo, Valmadrid, Velilla d'Ebro, Villafranca d'Ebro, Villamayor de Gállego, Villanueva de Gállego, Zaragoza i Zuera.	Fruits no cítrics: Cirera.	0,07
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,19
	Fruits secs:	0,18

Província: Zaragoza		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Ametla.	
	Raïm per a vi sense D.O.	0,05
Termes municipals de: Alarba.	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,26
	Fruits no cítrics: Poma i pera.	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,26
Termes municipals de: Alborge, Alforque, Almolda (La), Bujaraloz, Caspe, Chiprana, Cinc Olives, Escatrón, Fabara, Fayón, Maella, Mequinensa, Nonaspe, Sástago i Zaida (La).	Fruits secs: Ametla.	0,18
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13
Termes municipals de: Alconchel d'Ariza, Alhama d'Aragón, Aniñón, Aranda de Moncayo, Ariza, Belmonte de Gracián, Berdejo, Bijuesca, Bordalba, Brea de Aragón, Bubierca, Cabolafuente, Calmarza, Campillo d'Aragón, Carenes, Castejón d'Alarba, Castejón de las Armas, Cervera de la Cañada, Cetina, Cimballa, Clarés de Ribota, Contamina, Embid d'Ariza, Frasno (El), Fuentes de Jiloca, Godojos, Gotor, Ibdes, Illueca, Jaraba, Jarque de Moncayo, Malanquilla, Maluenda, Mara, Monreal d'Ariza, Monterde, Montón, Morés, Munébrega, Nuévalos, Olvés, Orera, Oseja, Paracuellos de Jiloca, Pomer, Pozuel d'Ariza, Ruesca, Sabiñán, Sediles, Sestrica, Sisamón, Torralba de Ribota, Torrehermosa, Torrelapaja, Torrijo de la Cañada, Velilla de Jiloca, Villalba de Perejil, Villalengua, Villarroya de la Sierra i Vilueña (La).	Fruits no cítrics: Cirera.	0,26
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,26
Termes municipals de: Alpartir.	Fruits secs: Ametla.	0,13

Província: Zaragoza		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Ateca.	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,26
Termes municipals de: Calataiud i Terrer.	Fruits no cítrics: Cirera.	0,26
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,26
	Fruits no cítrics: Poma.	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19
	Fruits no cítrics: Pera.	0,26
Termes municipals de: Codos.	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,26
	Fruits no cítrics: Poma i pera.	0,19
	Fruits no	0,13

Província: Zaragoza		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	cítrics: Bresquilla i nectarina.	
	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Miedes d'Aragón.	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,26
	Fruits no cítrics: Poma i pera.	0,19
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,19
Termes municipals de: Morata de Jiloca.	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,19
	Fruits no cítrics: Poma i pera.	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,26
Termes municipals de: Moros.	Fruits no cítrics:	0,19

Província: Zaragoza		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cirera.	
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,26
	Fruits no cítrics: Poma i pera.	0,19
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,26
	Productes hortícoles.	0,13
Termes municipals de: Muel.	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,06
Termes municipals de: Paracuellos de la Ribera.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,19
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,13
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,13
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19
Termes municipals de: Valtorres.	Fruits no cítrics: Cirera.	0,26

Província: Zaragoza		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,26

Balears (Illes)

Província: Les Balears		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Algaida, Felanitx, Manacor, Porreres, Sant Llorenç des Cardassar i Santanyí.	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Productes hortícoles: Bleda.	0,18
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,18
	Productes hortícoles: Api.	0,18
	Productes hortícoles: Col-col llombarda.	0,18
	Productes hortícoles: Espinac.	0,18
	Productes hortícoles: Encisam.	0,18
Termes municipals de: Búger, Campanet, Inca, Llubí i Muro.	Creïlla.	0,18
Termes municipals de: Eivissa, Sant Antoni de Portmany, Sant Joan de Labritja, Sant Josep de sa Talaia i Santa Eulària des Riu.	Cereals: Drena.	0,09
	Cereals: Encebada.	0,09
	Cereals: Trigo.	0,09
	Farratges.	0,13
	Farratges: Veza.	0,13
Termes municipals de: Pollença.	Fruits secs: Garrofa.	0,18
Termes municipals de: Pobla (Sa).	Creïlla.	0,18
	Productes hortícoles: Bleda.	0,13

Província: Les Balears		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,13
	Productes hortícoles: Api.	0,13
	Productes hortícoles: Col-col llombarda.	0,13
	Productes hortícoles: Espinac.	0,13
	Productes hortícoles: Encisam.	0,13

Les Canarias

Província: Las Palmas		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Antigua, Betancuria, Oliva (La) i Puerto del Rosario.	Altres productes agrícoles: Àloe Vera.	0,19
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Creïlla.	0,13
	Productes hortícoles.	0,13
	Productes hortícoles: Pinya tropical.	0,13
Termes municipals de: Arucas, Firgas, Gáldar, Moya, Palmas de Gran Canària (Les), Santa Brígida, Santa María de Guía de Gran Canaria, Telde, Teror, Valleseco, Valsequillo de Gran Canaria i Vega de San Mateo.	Creïlla.	0,13
Termes municipals de: Pájara i Tuineje.	Altres productes agrícoles: Àloe Vera.	0,19
	Creïlla.	0,13
	Productes hortícoles.	0,13
	Productes hortícoles: Pinya tropical.	0,13

Província: Tenerife		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Adeje, Arico, Arona, Guía d'Isora, San Miguel d'Abona i Santiago del Teide.	Fruits tropicals: Plàtan.	0,26
Termes municipals de: Breña Alta, Breña Baja, Fuencaliente de la Palma, Garafía, Llanos d'Aridane (Los), Pas (El), Santa Cruz de la Palma, Tazacorte i Villa de Mazo.	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
Termes municipals de: Buenavista del Norte, Garachico, Guancha (La), Icod de los Vinos, San Juan de la Rambla, Silos (Los) i Tanque (El).	Creïlla.	0,09
Termes municipals de: Frontera.	Boví de carn.	0,07
	Cítrics.	0,18
	Cuniculicultura.	0,05
	Fruits no cítrics.	0,26
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
	Fruits no cítrics: Poma.	0,26
	Fruits tropicals.	0,26
	Fruits tropicals: Mango.	0,19
	Altres productes agrícoles: Àloe Vera.	0,19
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Creïlla.	0,13
	Porcí de carn.	0,09
	Productes hortícoles.	0,18
	Productes hortícoles:	0,18

Província: Tenerife		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Pinya tropical.	
Termes municipals de: San Cristóbal de La Laguna.	Fruits tropicals: Plàtan.	0,26
	Creïlla.	0,13
Termes municipals de: Matanza de Acentejo (La), Santa Úrsula, Sauzal (El), Tacoronte i Victoria de Acentejo (La).	Creïlla.	0,13
Termes municipals de: Orotava (La) i Realejos (Els).	Creïlla.	0,09
Termes municipals de: Puntagorda i Tijarafe.	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
Termes municipals de: Rosario (El).	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
	Creïlla.	0,13
Termes municipals de: Santa Cruz de Tenerife.	Creïlla.	0,13
Termes municipals de: Valverde.	Boví de carn.	0,07
	Cuniculicultura.	0,05
	Fruits no cítrics.	0,26
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,19
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,19
	Fruits no cítrics: Figa.	0,26
	Fruits no cítrics: Poma.	0,19
	Fruits no cítrics: Pera.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,18

Província: Tenerife		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Altres productes agrícoles: Àloe Vera.	0,26
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Creïlla.	0,05
	Porcí de carn.	0,03
	Productes hortícoles.	0,18
	Productes hortícoles: Pinya tropical.	0,18
Termes municipals de: Pinar de L'Hierro (El).	Boví de carn.	0,09
	Cítrics.	0,13
	Cuniculicultura.	0,05
	Fruits no cítrics.	0,26
	Fruits no cítrics: Figa.	0,26
	Fruits secs: Ametla.	0,18
	Fruits tropicals.	0,26
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Creïlla.	0,18
	Porcí de carn.	0,03

Castella-la Manxa

Albacete		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Alborea, Font-Álamo, Pozo-Lorente i Villatoya.	Fruits secs: Ametla.	0,18
	Fruits secs: Festuc.	0,18
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13
Termes municipals de: Cenizate i Fuentealbilla.	Fruits secs: Ametla.	0,18
	Fruits secs: Festuc.	0,18
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
	Raïm per a vi sense D.O.	0,09
Termes municipals de: Villarrobledo.	Fruits secs: Ametla.	0,13

Ciudad Real		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Cereals.	0,05
	Fruits secs: Ametla.	0,18

Cuenca		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,09
	Cereals: Sègol.	0,09
	Cereals: Trigo brande.	0,09
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses: Colza.	0,22
Termes municipals de: Albalate de las Nogueras, Campillo d'Altobuey, Mira, Motilla del Palancar, Perera (El), Picazo (El), Pozorrubielos de la Mancha, Tébar i Valhermoso de la Fuente.	Fruits secs: Ametla.	0,18
Termes municipals de: Buenache d'Alarcón, Canalejas de l'Arroyo, Carboneras de Guadazaón, Castejón, Gascueña, Huete, Olmedilla d'Alarcón, Palomares del Campo, Peraleja (La), Portalrubio de Guadamejud, Saelices, Salmeroncillos, San Pedro Palmiches, Tinajas, Torrejoncillo del Rey, Valdeolivas, Valle de Altomira (El), Villalpardo i Villarta.	Oleaginoses: Gira-sol.	0,22
Termes municipals de: Villanueva de la Jara.	Fruits secs: Ametla.	0,18
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,22

Guadalajara		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Cereals: Sègol.	0,09
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Lleguminoses: Pésols grane.	0,09

Guadalajara		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Lleguminoses: Yeros.	0,05
	Oleaginoses: Colza.	0,22

Toledo		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Cereals.	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses: Colza.	0,22
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,16
	Altres productes agrícoles: Safrà.	0,19
	Productes hortícoles: Espinac.	0,09
	Productes hortícoles: Pimentó.	0,13

Castilla y León

Província: Ávila		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Cereals: Drena.	0,09
	Cereals: Encebada.	0,09
	Cereals: Sègol.	0,09
	Cereals: Trigo.	0,09
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,07
	Fruits no cítrics: Figa.	0,13
Termes municipals de: Adanero, Albornos, Aldeaseca, Aveinte, Barromán, Bercial de Zapardiel, Berlanas (Las), Bernuy-Zapardiel, Blasconuño de Matacabras, Blascosancho, Bularros, Cabezas del Pozo, Cabizuela, Canals, Cisla, Crespos, Donvidas, Espinosa de los Caballeros, Flores d'Ávila, Fontiveros, Fuente el Saúz, Fuentes d'Año, Gimialcón, Gotarrendura, Gutierre-Muñoz, Hernansancho, Horcajo de las Torres, Madrigal de les Altes Torres, Maello, Mamblas, Mingorría, Moraleja de Matacabras, Muñomer del Peco, Narros del Castillo, Orbita, Ós (El), Pajares d'Adaja, Papatrigo, Pozanco, Rasueros, Riocabado, Salvadiós, San Esteban de Zapardiel, San Juan de l'Encinilla, San Pascual, Santo Domingo de las Posadas, Velayos, Villaflor i Vita.	Cereals.	0,09
Termes municipals de: Arévalo i Cabezas d'Alambre.	Cereals.	0,05
	Productes hortícoles.	0,13
Termes municipals de: Bohodón (El), Donjimeno, Langa, Monsalupe, Palacios de Goda, San Pedro del Arroyo, San Vicente d'Arévalo, Sanchidrián, Sinlabajos i Villanueva de Gómez.	Cereals.	0,05

Província: Ávila		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Castellanos de Zapardiel.	Cereals.	0,09
	Fruits secs.	0,05
Termes municipals de: Collado de Contreras.	Cereals.	0,09
	Productes hortícoles: All.	0,05
Termes municipals de: Constanzana.	Cereals.	0,09
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Nava d'Arévalo.	Cereals.	0,09
	Productes hortícoles.	0,13

Província: Burgos		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Farratges: Userda.	0,19
	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera i pruna.	0,07
	Fruits no cítrics: Poma.	0,07
	Fruits no	0,13

Província: Burgos		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	cítrics: Pera.	
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Oleaginoses: Colza.	0,11
Termes municipals de: Adrada d'Haza, Campillo d'Aranda, Castrillo de la Vega, Fuentemolinos, Gumiel de Mercado, Moradillo de Roa, Valdeande, Valdezate, Villaescusa de Roa i Villatuelda.	Cereals.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Aguilar de Bureba, Arandilla, Arauzo de Torre, Arenillas de Riopisuerga, Atapuerca, Balbases (Los), Barris de Bureba (Els), Barrios de Colina, Berzosa de Bureba, Carcedo de Bureba, Castrillo de Riopisuerga, Castrojeriz, Cebrecos, Cerezo de Río Tirón, Cilleruelo d'Arriba, Contreras, Fresnillo de las Dueñas, Grisaleña, Ibeas de Juarros, Ibrillos, Iglesiarrubia, Iglesias, Lerma, Madrigal del Monte, Mambrilla de Castrejón, Mambrillas de Lara, Mecerreyes, Miranda d'Ebro, Comes de Bureba, Nebreda, Olmedillo de Roa, Oña, Padilla d'Abajo, Pedrosa de Duero, Pineda Trasmonte, Pinilla de los Moros, Piérnigas, Poza de la Sal, Puentedura, Quintanabureba, Quintanilla San García, Quintanilla Vivar, Rebolledo de la Torre, Rezmondo, Rojas, Royuela de Río Franco, Rublacedo d'Abajo, Salas de los Infantes, San Martín de Rubiales, Sequera d'Haza (La), Solarana, Sotillo de la Ribera, Torrecilla del Monte, Torregalindo, Valles de Palenzuela, Valluércanes, Vinya de Bureba (La), Vinya i Barris (La), Villahoz i Villalmanzo.	Cereals.	0,09
Termes municipals de: Aranda de Duero.	Cereals.	0,09
	Fruits secs.	0,05
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Baños de Valdearados, Berlangas de Roa, Fuentespina, Quemada, Villalba de Duero i Zazuar.	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Brazacorta, Haza i Santa Cruz de la Salceda.	Cereals.	0,05
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Caleruega, Coruña del Conde, Fuentecén,	Raïm per a vi	0,16

Província: Burgos		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Fuentelisendo, Fuentenebro, Gumiel d'Izán, Hoyales de Roa, Pardilla, Quintana del Pidio, San Juan del Monte i Terradillos d'Esgueva.	amb D.O.	
Termes municipals de: Ciruelos de Cervera.	Remolatxa sucrera.	0,03
Termes municipals de: Condado de Treviño.	Productes hortícoles.	0,13
Termes municipals de: Cubillo del Campo.	Cereals.	0,09
	Remolatxa sucrera.	0,09
Termes municipals de: Fuentelcésped i Villanueva de Gumiel.	Cereals.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,06
Termes municipals de: Hontangas, Peñaranda de Duero, Tubilla del Lago i Villalbilla de Gumiel.	Cereals.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Hontoria de Valdearados i Milagros.	Raïm per a vi amb D.O.	0,06
Termes municipals de: Manciles, Quintanapalla, Sargentes de la Lora, Vallarta de Bureba, Vileña i Zuñeda.	Cereals.	0,05
Termes municipals de: Melgar de Fernamental.	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,19
Termes municipals de: Coma de Roa.	Productes hortícoles: All.	0,05
Termes municipals de: Sales de Bureba.	Cereals.	0,09
	Fruits no cítrics.	0,07

Província: Burgos		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Santa María del Mercadillo.	Fruits secs.	0,18
Termes municipals de: Vadocondes.	Productes hortícoles.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Quintanilla de l'Agua y Tordueles.	Fruits secs.	0,05

Província: León		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Farratges: Veza.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Lleguminoses: Fava grane.	0,05
	Lleguminoses: Llenties.	0,09
	Lleguminoses: Veza grane.	0,09
	Productes hortícoles: Cebolla.	0,18
Termes municipals de: Ardón, Burgo Ranero (El), Bustillo del Páramo, Calzada del Coto, Campazas, Castilfalé, Castrotierra de Valmadrigal, Corbillos de los Oteros, Escobar de Campos, Fuentes de Carbajal, Gordaliza del Pino, Gordoncillo, Grajal de Campos, Gusendos de los Oteros, Izagre, Matanza, Pajares de los Oteros, Pobladura de Pelayo García, Sahagún, San Adrián del Valle, Santa María del Monte de Cea,	Cereals.	0,09

Província: León		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Toral de los Guzmanes, Valencia de Don Juan, Vallecillo, Villabraz, Villadangos del Páramo, Villamartín de Don Sancho i Villamañán.		
Termes municipals de: Arganza.	Fruits no cítrics.	0,13
Termes municipals de: Del Bierzo del Real Camino.	Cereals.	0,05
Termes municipals de: Cacabelos.	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
Termes municipals de: Ponferrada.	Fruits no cítrics: Cirera.	0,07
Termes municipals de: San Pedro Bercianos.	Productes hortícoles.	0,13
Termes municipals de: Valderas.	Fruits secs.	0,05
Termes municipals de: Valverde-Enrique.	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,13
Termes municipals de: Vega d'Infanzones.	Productes hortícoles.	0,18

Província: Palencia		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Farratges: Userda.	0,07
	Farratges: Veza.	0,07

Província: Palencia		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Lleguminoses: Pésols grane.	0,05
	Lleguminoses: Veza grane.	0,09
	Oleaginoses: Colza.	0,22
Termes municipals de: Aguilar de Campoo, Ampudia, Antiguitat, Astudillo, Baltanás, Bustillo del Páramo de Carrión, Capillas, Castrillo de Villavega, Cervatos de la Cueza, Cevico de la Torre, Cobos de Cerrato, Cordovilla la Real, Cubillas de Cerrato, Dueñas, Espinosa de Cerrato, Fresno del Riu, Fuentes de Valdepero, Grijota, Herrera de Valdecañas, Hontoria de Cerrato, Hornillos de Cerrato, Hérmedes de Cerrato, Lagartos, Magaz de Pisuerga, Marcilla de Campos, Meneses de Campos, Monzón de Campos, Olmos d'Ojeda, Palencia, Palenzuela, Población de Cerrato, Poza de la Vega, Quintana del Puente, Reinoso de Cerrato, Ribas de Campos, Saldaña, Santa Cecilia de l'Alcor, Santoyo, Serna (La), Tariego de Cerrato, Torquemada, Valbuena de Pisuerga, Valdeolmillos, Valle de Cerrato, Vertavillo, Vinya d'Ojeda (La), Villaherreros, Villalobón, Villamartín de Campos, Villamediana, Villamuera de la Cueza, Villamuriel de Cerrato, Villaprovedo, Villaumbrales, Villaviudas, Villerías de Campos i Villodrigo.	Cereals.	0,09
Termes municipals de: Alba de Cerrato.	Cereals.	0,09
	Productes hortícoles: All.	0,05
Termes municipals de: Calzada de los Molinos.	Cereals.	0,09
	Fruits secs.	0,13
Termes municipals de: Pedraza de Campos.	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,19
Termes municipals de: Torremormojón.	Farratges.	0,26

Província: Salamanca		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Lleguminoses: Llenties.	0,09
Termes municipals de: Alaraz, Alba de Tormes, Aldearrubia, Aldeaseca d'Alba, Aldeaseca de la Frontera, l'Arco (El), Cabrillas, Calvarrasa d'Arriba, Campo de Peñaranda (El), Cantalapiedra, Cantaracillo, Castellanos de Villiquera, Coca d'Alba, Cordovilla, Doñinos de Salamanca, Florida de Liébana, Gajates, Garcihernández, Gomecello, Malpartida, Martín de Yeltes, Mata de Ledesma (La), Matilla de los Caños del Río, Miranda d'Azán, Monterrubio d'Armuña, Mozárbez, Navales, Parada d'Arriba, Paradinas de San Juan, Pedrosillo d'Alba, Pedroso de l'Armuña (El), Pelayos, Peñaranda de Bracamonte, Peñarandilla, Pino de Tormes (El), Poveda de las Cintas, Rágama, Sagrada (La), Salmoral, San Pedro de Rozados, Santiago de la Puebla, Tabera d'Abajo, Tamames, Torresmenudas, Valdecarros, Valverdón, Villamayor, Villar de Gallimazo, Zorita de la Frontera i Éjeme.	Cereals.	0,09
Termes municipals de: Alconada.	Productes hortícoles: All.	0,05
Termes municipals de: Galisancho.	Cereals.	0,05
Termes municipals de: Lagunilla.	Fruits no cítrics.	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,07
Termes municipals de: Pinedas.	Fruits no cítrics: Cirera.	0,13

Província: Segòvia		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Farratges: Veza.	0,13
	Fruits no cítrics: Figa.	0,19

Província: Segòvia		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Lleguminoses: Pésols grane.	0,09
	Lleguminoses: Veza grane.	0,09
Termes municipals de: Abades, Adrada de Pirón, Adrados, Aguilafuente, Aldea Real, Aldealengua de Santa María, Aldeasoña, Armuña, Ayllón, Bernardos, Bernuy de Porreros, Caballar, Cabañas de Polendos, Calabazas de Fuentidueña, Campo de San Pedro, Cantimpalos, Carbonero el Mayor, Castro de Fuentidueña, Castroserracín, Cozuelos de Fuentidueña, Cuevas de Provanco, Domingo García, Duruelo, Escalona del Prado, Escobar de Polendos, Frumales, Fuente de Santa Cruz, Fuente l'Olmo de Fuentidueña, Fuentepelayo, Fuentepiñel, Fuenterrebollo, Fuentesoto, Garcillán, Grajera, Hontalbilla, Ituero y Lama, Juarros de Voltoya, Labajos, Laguna de Contreras, Languilla, Maderuelo, Marazuela, Martín Miguel, Martín Muñoz de la Dehesa, Martín Muñoz de las Posadas, Marugán, Melque de Cercos, Migueláñez, Montejo d'Arévalo, Monterrubio, Mozoncillo, Muñopedro, Navas d'Oro, Olombrada, Pelayos de l'Arroyo, Perosillo, Rapariegos, Ribota, Sacramenia, San Cristóbal de la Vega, San Miguel de Bernuy, Sangarcía, Santa Marta del Cerro, Santa María la Real de Nieva, Sauquillo de Cabezas, Sotillo, Tolocirio, Torreadrada, Torrecilla del Pinar, Torreiglesias, Turégano, Urueñas, Valtiendas, Valverde del Majano, Veganzones, Villacastín, Villaverde d'Íscar, Villeguillo i Yanguas d'Eresma.	Cereals.	0,09
Termes municipals de: Aldeanueva del Codonal, Codorniz i Nava de l'Asunción.	Cereals.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Aldehorno.	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Aldehuela del Codonal.	Cereals.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Carrascal del Río, Coca, Escarabajosa de Cabezas, Navalilla, Ortigosa de Pestaño, Otero d'Herreros, Pinarnegrillo i Tabanera la Luenga.	Cereals.	0,05
Termes municipals de: Cuéllar.	Productes hortícoles.	0,09

Província: Segòvia		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Donhierro.	Cereals.	0,09
	Productes hortícoles.	0,09
Termes municipals de: Honrubia de la Cuesta.	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Montejo de la Vega de la Serrezuela.	Raïm per a vi amb D.O.	0,06
Termes municipals de: Nieva.	Cereals.	0,05
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Samboal.	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Santiuste de Sant Joan Bautista.	Cereals.	0,09
	Productes hortícoles.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11

Província: Soria		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Cereals: Drena.	0,09
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals:	0,05

Província: Soria		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Sègol.	
	Cereals: Trigo.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,09
	Farratges: Userda.	0,19
	Farratges: Veza.	0,13
	Fruits secs: Anou.	0,05
	Lleguminoses: Pésols grane.	0,09
	Lleguminoses: Veza grane.	0,05
	Oleaginoses: Colza.	0,06
Termes municipals de: Adradas, Alconaba, Alcubilla de las Peñas, Aldealices, Aldehuela de Periáñez, Alentisque, Aliud, Almajano, Almaluez, Almarza, Almazul, Almenar de Soria, Arancón, Arenillas, Arévalo de la Sierra, Ausejo de la Sierra, Barca, Bayubas d'Abajo, Bayubas d'Arriba, Beratón, Berlanga de Duero, Blacos, Bliecos, Borjabad, Borobia, Buberos, Cabrejas del Campo, Cabrejas del Pinar, Calatañazor, Caltojar, Candilichera, Carabantes, Caracena, Carrascosa de la Sierra, Castilfrío de la Sierra, Cerbón, Cidones, Ciria, Cirujales del Río, Coscurita, Cubo de la Solana, Deza, Escobosa d'Almazán, Espeja de San Marcelino, Fuentes de Magaña, Garray, Golmayo, Gormaz, Gómara, Hinojosa del Campo, Losilla (La), Maján, Medinaceli, Morón d'Almazán, Narros, Pinilla del Campo, Quintana Redonda, Quintanas de Gormaz, Quiñonería, Recorda, Rello, Renieblas, Retortillo de Soria, Reznos, Riba de Escalote (La), Rioseco de Soria, Royo (El), Rábanos (Los), San Felices, Santa María de las Hoyas, Soliedra, Soria, Tajahuerce, Tajueco, Tardelcuende, Taroda, Torreblacos, Trévago, Valdelagua del Cerro, Valdemaluque, Valdenebro, Valderrodilla, Valtajeros, Velamazán, Viana de Duero, Villaciervos, Villasayas i Ólvega.	Cereals.	0,09
Termes municipals de: Aldealpozo, Arcos de Jalón, Burgo d'Osma-Ciutat de Osma, Carrascosa d'Abajo, Castilruiz, Centenera d'Andaluz, Cihuela, Cueva	Cereals.	0,05

Província: Soria		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
d'Ágreda, Dévanos, Fresno de Caracena, Fuentearmegil, Fuentecambrón, Fuentelmonge, Fuentestrún, Liceras, Magaña, Matalebreras, Miño de San Esteban, Monteagudo de las Vicarías, Montejo de Tiermes, Nafría d'Ucero, Nepas, Noviercas, Portillo de Soria, Pozalmuro, Santa María de Huerta, Serón de Nágima, Torlengua, Torrubia de Soria, Valdegeña, Valdeprado, Velilla de los Ajos, Villanueva de Gormaz, Villar del Campo, Villaseca d'Arciel i Ágreda.		
Termes municipals de: Alcubilla d'Avellaneda.	Cereals.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Castellet de Robledo.	Cereals.	0,05
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Langa de Duero.	Cereals.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Matamala d'Almazán.	Cereals.	0,09
	Remolatxa sucrera.	0,09
Termes municipals de: San Esteban de Gormaz.	Cereals.	0,05
	Fruits no cítrics.	0,13
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,07
	Raïm per a vi amb D.O.	0,06

Província: Valladolid		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Farratges: Veza.	0,13
	Lleguminoses: Pésols grane.	0,05
	Lleguminoses: Llenties.	0,09
	Lleguminoses: Veza grane.	0,09
	Oleaginoses: Colza.	0,22
	Productes de l'olivera.	0,09
	Productes hortícoles: Carabassa.	0,13
	Productes hortícoles: Mongetes tendres.	0,05
Termes municipals de: Adalia, Alaejos, Almenara d'Adaja, Amusquillo, Ataquines, Bahabón, Barruelo del Valle, Benafarces, Bercero, Berrueces, Bocigas, Cabezón de Pisuerga, Cabrers del Monte, Campaspero, Campillo (El), Castrejón de Trabancos, Castromonte, Castroponce, Cigales, Cogeces del Monte, Corcos, Corrales de Duero, Encinas d'Esgueva, Fresno el Viejo, Fuensaldaña, Font el Sol, Font-Olmedo, Geria, Langayo, Llano d'Olmedo, Lomoviejo, Manzanillo, Matilla de los Caños, Monasterio de Vega, Montealegre de Campos, Morales de Campos, Mudarra (La), Olivares de Duero, Olmos d'Esgueva, Olmos de Peñafiel, Palazuelo de Vedija, Pesquera de Duero, Peñafiel, Peñaflor d'Hornija, Piña d'Esgueva, Piñel d'Abajo, Portillo, Pozuelo de l'Orden, Puras, Quintanilla d'Arriba, Ramiro, Roales de Campos, Roturas, Rubí de Bracamonte, Rábano, San Cebrián de Mazote, San Llorente, San Miguel de l'Arroyo, San Pablo de la Moraleja, San Pedro de Latarce, San Pelayo, San Román d'Hornija, San Salvador, San Vicente del Palacio, Santa Eufemia de l'Arroyo, Santibáñez de Valcorba, Siete Iglesias de Trabancos, Simancas, Tordesillas, Torrecilla de l'Orden, Torrecilla de la Torre, Torrelobatón, Urueña, Valdenebro de los Valles, Valdunquillo, Velascálvaro, Velilla, Velliza, Villabáñez, Villaco, Villagómez la Nueva, Villalar de los Comuneros, Villalba de los Alcores, Villanubla,	Cereals.	0,09

Província: Valladolid		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Villanueva de los Infantes, Villardefrades, Villarmentero d'Esgueva, Wamba, Zaratán i Íscar.		
Termes municipals de: Alcazarén, Canalejas de Peñafiel, Megeces, Muriel, Graella (La), Rueda, Salvador de Zapardiel i Torrecilla de l'Abadesa.	Cereals.	0,05
Termes municipals de: Aldeamayor de San Martín, Pedraja de Portillo (La) i Valladolid.	Cereals.	0,09
	Productes hortícoles: All.	0,13
Termes municipals de: Bobadilla del Campo, Medina del Campo, Coma del Rei i Asseca (La).	Cereals.	0,09
	Fruits secs.	0,05
Termes municipals de: Brahojos de Medina.	Cereals.	0,05
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Carpio.	Cereals.	0,09
	Fruits secs.	0,09
	Productes hortícoles: All.	0,09
Termes municipals de: Castrillo de Duero, Castronuño, Fompedraza, Torre de Peñafiel i Valbuena de Duero.	Cereals.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Cervillego de la Cruz.	Cereals.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,06
Termes municipals de: Cistérniga i Valoria la Buena.	Productes hortícoles: All.	0,05
Termes municipals de: Cogeces d'Íscar.	Remolatxa	0,07

Província: Valladolid		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	sucrera.	
Termes municipals de: Curiel de Duero i Ventosa de la Cuesta.	Cereals.	0,09
	Productes hortícoles: All.	0,05
Termes municipals de: Matapozuelos.	Cereals.	0,09
	Fruits secs.	0,13
Termes municipals de: Mojados.	Cereals.	0,05
	Productes hortícoles: All.	0,05
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Montemayor de Pililla i Renedo d'Esgueva.	Cereals.	0,09
	Productes hortícoles: All.	0,18
Termes municipals de: Nueva Villa de las Torres.	Cereals.	0,09
	Fruits secs.	0,09
Termes municipals de: Olmedo i Villanueva de los Caballeros.	Cereals.	0,09
	Productes hortícoles.	0,13
Termes municipals de: Pedrosa del Rei.	Productes hortícoles: All.	0,05
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Pozaldez.	Raïm per a vi amb D.O.	0,16

Província: Valladolid		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Tudela de Duero.	Productes hortícoles: All.	0,18
Termes municipals de: Valdestillas.	Cereals.	0,05
	Fruits secs.	0,05
	Productes hortícoles: All.	0,13
Termes municipals de: Vega de Valdetronco.	Productes hortícoles: All.	0,13
Termes municipals de: Villalón de Campos.	Farratges.	0,19

Província: Zamora		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Farratges: Userda.	0,26
	Farratges: Dacsa.	0,26
	Farratges: Veza.	0,19
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Fruits secs: Anou.	0,09

Província: Zamora		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Algodre, Arcenillas, Argujillo, Arquillinos, Aspariegos, Belver de los Montes, Casaseca de las Chanas, Castrillo de la Guareña, Castronuevo, Cañizo, Cerecinos de Campos, Cerecinos del Carrizal, Cubillos, Faramontanos de Tábara, Ferreras d'Abajo, Fuentelapeña, Fuentes de Ropel, Gema, Guarrate, Jambrina, Losacino, Losacio, Madridanos, Manganeses de la Lampreana, Manzanal del Barco, Monfarracinos, Moraleja del Vino, Morales de Toro, Morales del Vino, Moreruela de Tábara, Moreruela de los Infanzones, Olmillos de Castro, Pajares de la Lampreana, Pego (El), Peleas d'Abajo, Perdigó (El), Piedrahita de Castro, Pobladura de Valderaduey, Prado, Quintanilla de l'Olmo, Revellinos, San Cristóbal d'Entreviñas, San Esteban del Molar, San Martín de Valderaduey, San Miguel de la Ribera, San Miguel del Valle, Santa Eufemia del Barco, Santovenia, Sanzoles, Tapioles, Tábara, Vadillo de la Guareña, Valdefinjas, Vidayanes, Villabuena del Puente, Villaescusa, Villafáfila, Villalba de la Lampreana, Villalobos, Villalonso, Villalpando, Villalube, Villamor de los Escuderos, Villanueva d'Azoague, Villanueva de Campeán, Villarrín de Campos, Villavendimio, Villaveza de l'Agua i Zamora.	Cereals.	0,09
Termes municipals de: Bóveda de Toro (La).	Cereals.	0,09
	Productes hortícoles.	0,18
	Productes hortícoles: All.	0,18
Termes municipals de: Corrales del Va vindre, Cub de Terra del vi (El), Maderal (El), Barbeta de Castro, Pinyer (El) i Pozuelo de Tábara.	Cereals.	0,05
Termes municipals de: Cuelgamures i Santa Clara d'Avedillo.	Productes hortícoles: All.	0,05
Termes municipals de: Fuentesaúco i Fuentespreadas.	Cereals.	0,09
	Productes hortícoles: All.	0,05
Termes municipals de: Micereces de Tera.	Productes hortícoles.	0,13
Termes municipals de: San Cebrián de Castro i Torres del Carrizal.	Cereals.	0,09
	Fruits	0,05

Província: Zamora		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	secs.	
Termes municipals de: Toro.	Cereals.	0,09
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Valdescorriel.	Fruits secs.	0,05
Termes municipals de: Venialbo.	Cereals.	0,05
	Productes hortícoles: All.	0,05

Catalunya

Barcelona

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Abrera i Bigues i Riells.	Apicultura.	0,05
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Aguilar de Segarra i Balsareny.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Alella, Arenys de Mar, Cabrera de Mar, Montgat, Sant Andreu de Llavaneres, Teià i Tiana.	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Alpens.	Farratges.	0,19
Termes municipals de: L'Ametlla del Vallès (L)", Canovelles, Santa Perpètua de Mogoda i Vilanova del Vallès.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Oleaginoses.	0,11
Termes municipals de: Arenys de Munt.	Cereals.	0,09

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Farratges.	0,13
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Argençola, Bellprat, Cabrera d'Anoia, Calonge de Segarra, Castellfollit de Riubregós, Castellolí, Copons, Igualada, Jorba, la Llacuna (La), Orpí, Pujalt, Rubió, Sant Martí de Tous, Santa Margarida de Montbui, Veciana i Vilanova del Camí.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Oleaginoses: Colza.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Argentona, Palafolls i Vilassar de Dalt.	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Artés i Sant Fruitós de Bages.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Fruits secs.	0,09
	Oleaginoses.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Raïm per a vi amb D.O.	0,06
Termes municipals de: Avià, Casserres i la Quar (La).	Farratges.	0,13
	Oleaginoses.	0,16
Termes municipals de: Avinyó i Sallent.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Fruits secs.	0,09
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,06
Termes municipals de: Avinyonet del Penedès, Font-rubí, Sant Llorenç d'Hortons, Torrelavit i Torrelles de Foix.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Badalona, Castelldefels, Hospitalet de Llobregat (L)", Pallejà, Sant Just Desvern, Sant Vicenç dels Horts i Vallirana.	Apicultura.	0,05

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Bagà, Borredà, Calella, Castell de l'Areny, Castellar de n'Hug, Castellar del Riu, Cercs, Fígols, Gisclareny, Guardiola de Berguedà, Malgrat de Mar, la Nou de Berguedà (La), Pobla de Lillet (La), Saldes, Sant Jaume de Frontanyà, Sant Julià de Cerdanyola, Santa Maria de Merlès, Vallcebre i Òrrius.	Farratges.	0,13
Termes municipals de: Balenyà, Calldetenes, Centelles, Folgueroles, Gurb i Manlleu.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Tubercles.	0,05
Termes municipals de: Begues.	Apicultura.	0,05
	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,13
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
Termes municipals de: Berga i Espunyola (L) ".	Farratges.	0,13
	Oleaginoses.	0,22
Termes municipals de: Bruc (El), Capellades i Vallbona d'Anoia.	Farratges.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Brull (El).	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits no cítrics.	0,26
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Tubercles.	0,05
Termes municipals de: Les Cabanyes (Els), Castellar del Vallès, Pacs del Penedès i Pla del Penedés (El).	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Cabrils.	Farratges.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Calaf, Montmaneu, Prats de Rei (Els), Sant Martí Sesgueioles i Sant Pere Sallavinera.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Oleaginoses: Colza.	0,06
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Caldes de Montbui, Cànoves i Samalús i Franqueses del Vallés (Els).	Apicultura.	0,05
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Oleaginoses.	0,11
	Productes de l'olivera.	0,09

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Calders.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,05
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,19
	Fruits secs.	0,09
	Oví i cabrum de carn.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Callús.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Campins, Figaró-Montmany i Tagamanent.	Farratges.	0,07
Termes municipals de: Canyelles.	Cereals.	0,05
	Fruits secs: Garrofa.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Capolat, Puig-reig i Viver i Serrateix.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Oleaginoses.	0,06
Termes municipals de: Barberà del Vallès, Cardedeu, Gallifa, Lliçà de Vall, Mollet del Vallès, Montmeló, Parets del Vallès, Puigdàlber, Ripollet, Sant Esteve de Palautordera i Santa Fe del Penedès.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
Termes municipals de: Cardona, Castellfollit del Boix i Navàs.	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,13
	Fruits secs.	0,13
	Lleguminoses.	0,09
	Oleaginoses.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Carme.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Oleaginoses: Colza.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,06
Termes municipals de: Castellbell i el Vilar, Castellgalí, Fonollosa,	Cereals.	0,05

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Manresa i Sant Joan de Vilatorrada.	Farratges.	0,13
	Fruits secs.	0,09
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Castellbisbal.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Castellcir.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,05
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,19
	Fruits secs.	0,09
	Oleaginoses.	0,06
	Oví i cabrum de	0,05

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	carn.	
Termes municipals de: Castellet i la Gornal.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Castellnou de Bages.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Lleguminoses.	0,05
Termes municipals de: Castellterçol.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,05
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,19
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Oví i cabrum de	0,05

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	carn.	
Termes municipals de: Castellví de la Marca.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Castellví de Rosanes.	Apicultura.	0,05
	Cereals.	0,05
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Cervelló.	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Collbató.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,09

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Oleaginoses.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Collsuspina.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,05
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,19
	Oleaginoses.	0,06
	Oví i cabrum de carn.	0,05
Termes municipals de: Corbera de Llobregat i Olesa de Montserrat.	Apicultura.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Cubelles.	Cereals.	0,05
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19
	Fruits secs: Garrofa.	0,05
	Fruits secs: Ametla.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Dosrius, Sant Hipòlit de Voltregà, Santa Susanna	Cereals.	0,09

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
i Vilada.	Farratges.	0,13
Termes municipals de: Esparreguera.	Apicultura.	0,05
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Oleaginoses.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Estany (L) ".	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,05
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,19
	Oleaginoses.	0,06
Termes municipals de: Fogars de Montclús.	Apicultura.	0,05
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Garriga (La).	Apicultura.	0,05

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Oleaginoses.	0,11
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Gavà i Sant Boi de Llobregat.	Apicultura.	0,05
	Fruits secs: Garrofa.	0,09
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,13
	Productes hortícoles: Fava verda.	0,13
Termes municipals de: Gaià.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Oleaginoses.	0,06
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Gelida, Granada (La) i Mediona.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Gironella, Montclar, Montmajor, Olvan i Sagàs.	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,13
	Oleaginoses.	0,11
Termes municipals de: Granera.	Boví de carn.	0,05
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,19
	Fruits secs.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Granollers i Llinars del Vallès.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Oleaginoses.	0,11
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Gualba, Montseny, Sant Feliu de Codines i Vallgorguina.	Apicultura.	0,05
	Farratges.	0,07
Termes municipals de: Pont de Vilomara i Rocafort (El), Rajadell i Sant Salvador de Guardiola.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits secs.	0,09
	Oleaginoses.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Lliçà d'Amunt, Sant Antoni de Vilamajor, Sant Celoni, Sant Pere de Vilamajor i Santa Maria de Palautordera.	Apicultura.	0,05
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Oleaginoses.	0,11
Termes municipals de: Lluçà.	Farratges.	0,19
	Oleaginoses.	0,16
Termes municipals de: Malla i les Masies de Voltregà (Els).	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,13
	Lleguminoses.	0,09
	Oleaginoses.	0,11
Termes municipals de: Martorell.	Apicultura.	0,05
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Raïm per a vi amb D.O.	0,06
Termes municipals de: Martorelles, Sant Fost de Campsentelles i Santa	Apicultura.	0,05

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Maria de Martorelles.	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Les Masies de Roda (Els) i Muntanyola.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
Termes municipals de: Els Hostalets de Pierola (Els), Masquefa, la Pobla de Claramunt (La), Santa Maria de Miralles, Torre de Claramunt (La) i Òdena.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Oleaginoses: Colza.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Matadepera.	Apicultura.	0,09
	Farratges.	0,07
	Fruits secs: Anou.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Mataró.	Cereals.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Molins de Rei.	Apicultura.	0,05

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,13
Termes municipals de: Montcada i Reixac, Rellinars, Vacarisses i Viladecavalls.	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Marganell i Monistrol de Montserrat.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Fruits secs.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Monistrol de Calders.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,05
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,19
	Fruits secs.	0,09
	Oleaginoses.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Montornès del Vallès.	Raïm per a vi amb D.O.	0,16

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Moià i Santa Maria dOló.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,05
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,19
	Fruits secs.	0,09
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Oví i cabrum de carn.	0,05
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Mura.	Farratges.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Navarcles.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Fruits secs.	0,09
	Oleaginoses.	0,06
	Productes de	0,09

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	l'olivera.	
Termes municipals de: Olèrdola.	Cereals.	0,05
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Olesa de Bonesvalls.	Cereals.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Olivella.	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Olost, Oristà, Santa Eugènia de Berga, Tavèrnoles i Tona.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Lleguminoses.	0,05
	Tubercles.	0,05
Termes municipals de: Orís i Torelló.	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,13
	Lleguminoses.	0,09
	Tubercles.	0,09
Termes municipals de: Palau-solità i Plegamans, Sabadell, Sant Cugat del Vallès i Sentmenat.	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,05

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Farratges.	0,07
	Oleaginoses.	0,11
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Papiol (El).	Apicultura.	0,05
	Farratges.	0,19
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Piera.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,13
	Oleaginoses: Colza.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Pineda de Mar.	Cereals.	0,09
Termes municipals de: Polinyà i Sant Quirze del Vallès.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Oleaginoses.	0,11
	Productes de l'olivera.	0,09

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Pontons.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics: Poma.	0,19
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: El Prat de Llobregat (El), Sant Feliu de Llobregat i Viladecans.	Apicultura.	0,05
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,13
	Productes hortícoles: Fava verda.	0,13
Termes municipals de: Prats de Lluçanès i Santa Eulàlia de Riuprimer.	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,13
	Lleguminoses.	0,09
Termes municipals de: Roca del Vallès (La).	Apicultura.	0,05
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Oleaginoses.	0,11
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Roda de Ter, Sant Bartomeu del Grau i Sant Julià de Vilatorta.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Lleguminoses.	0,05
Termes municipals de: Rubí i Ullastrell.	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Santpedor.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Fruits secs.	0,09
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Sant Iscle de Vallalta.	Farratges.	0,13
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Sant Cebrià de Vallalta.	Cereals.	0,09

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Farratges.	0,13
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Sant Climent de Llobregat.	Apicultura.	0,05
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Sant Cugat Sesgarrigues.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19
Termes municipals de: Sant Esteve Sesrovires.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Oleaginoses.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Sant Feliu Sasserra.	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,13
	Fruits secs.	0,13

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Oleaginoses.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Sant Joan Despí.	Productes hortícoles: Carxofa.	0,13
	Productes hortícoles: Fava verda.	0,13
Termes municipals de: Sant Llorenç Savall.	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Oleaginoses.	0,11
Termes municipals de: Sant Martí de Centelles.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Lleguminoses.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,05
	Tubercles.	0,05
Termes municipals de: Sant Martí d'Albars i Sobremunt.	Farratges.	0,26
Termes municipals de: Sant Martí Sarroca.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,26

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,26
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,26
	Fruits no cítrics: Nectarina.	0,26
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Sant Mateu de Bages.	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,13
	Fruits secs.	0,13
	Lleguminoses.	0,09
	Oleaginoses.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Sant Pere de Ribes.	Cereals.	0,05
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19
	Fruits secs: Garrofa.	0,05

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits secs: Ametla.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Sant Pere de Riudebitlles.	Farratges.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Sant Quintí de Mediona i Vilafranca del Penedès.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Sant Quirze Safaja.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,05
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,19
	Oví i cabrum de carn.	0,05
Termes municipals de: Sant Sadurní d'Anoia.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19
	Fruits no cítrics: Nectarina.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Santa Coloma de Cervelló.	Apicultura.	0,05
	Farratges.	0,19
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,13
	Productes hortícoles: Fava verda.	0,13
Termes municipals de: Santa Eulàlia de Ronçana.	Apicultura.	0,05
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Santa Margarida i els Monjos.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Esquirol (L)".	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,13
	Lleguminoses.	0,09
	Oleaginoses.	0,11
	Tubercles.	0,09
Termes municipals de: Sant Vicenç de Castellet.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Fruits secs.	0,09
	Lleguminoses.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Sant Vicenç de Torelló.	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,13

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Tubercles.	0,09
Termes municipals de: Cerdanyola del Vallès.	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19
Termes municipals de: Seva, Taradell i Vic.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,26
	Lleguminoses.	0,05
	Tubercles.	0,05
Termes municipals de: Sitges.	Cereals.	0,05
	Fruits secs: Garrofa.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Subirats.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,19
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Fruits no cítrics:	0,19

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Bresquilla.	
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Súria i Talamanca.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Lleguminoses.	0,13
	Oleaginoses.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Terrassa.	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Oleaginoses.	0,11
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Tordera.	Apicultura.	0,05
	Cereals.	0,09

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Farratges.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Torrelles de Llobregat.	Apicultura.	0,05
	Cereals.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,13
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Vilobí del Penedès.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Vilalba Sasserra.	Apicultura.	0,05
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
Termes municipals de: Vilanova i la Geltrú.	Cereals.	0,05
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19
	Fruits secs: Garrofa.	0,05

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Palma de Cervelló (La).	Productes de l'olivera.	0,09

Girona

Província: Girona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Agullana, Sant Pere Pescador i Siurana.	Farratges.	0,19
	Oleaginoses.	0,22
	Oví i cabrum de llet.	0,18
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,13
Termes municipals de: Aiguaviva, Bordils, Campllong, Canet d'Adri, Celrà, Cervià de Ter, Flaçà, Fornells de la Selva, Llagostera, Llambilles, Madremanya, Sant Gregori, Sant Joan de Mollet, Sant Jordi Desvalls, Sant Julià de Ramis, Sant Martí Vell, Sant Martí de Llémena i Viladasens.	Farratges.	0,13
	Oleaginoses.	0,16
	Productes de l'olivera.	0,05
Termes municipals de: Albanyà i Espolla.	Apicultura.	0,09
	Farratges.	0,19
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,13
Termes municipals de: Albons, Bisbal d''Empordà (La), Foixà, Forallac, Garrigoles, Parlavà, Rupià, Tallada d''Empordà (La), Ultramort i Verges.	Cereals.	0,05
	Farratges: Userda.	0,13
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,22

	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Avinyonet de Puigventós, Biure, Boadella i les Escaules, Borrassà, Bàscara, Cabanelles, Cabanes, Darnius, Escala (L)", Far d"Empordà (El), Figueres, Fortià, Lladó, Masarac, Mollet de Peralada, Navata, Ordis, Peralada, Pont de Molins, Pontós, Rabós, Sant Mori, Santa Llogaia d'Àlguema, Saus, Camallera i Llampaies, Torroella de Fluvià, Ventalló, Vila-sacra, Vilabertran, Vilafant, Vilamacolum, Vilamalla, Vilanant i Vilaür.	Farratges.	0,19
	Oleaginoses.	0,22
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,13
Termes municipals de: Alp i Guils de Cerdanya.	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,09
	Equí.	0,22
	Farratges.	0,13
	Oví i cabrum de carn.	0,07
Termes municipals de: Amer, Blanes, Breda, Brunyola i Sant Martí Sapresa, la Cellera de Ter (La), Hostalric, Massanes, Maçanet de la Selva, Riells i Viabrea, Sant Feliu de Buixalleu, Sant Julià del Llor I Bonmatí, Santa Coloma de Farners i Vilobí d'Onyar.	Farratges.	0,19
	Oleaginoses: Colza.	0,22
Termes municipals de: Anglès, Arbúcies i Lloret de Mar.	Farratges.	0,19
Termes municipals de: Argelaguer, Besalú, Beuda, Castellfollit de la Roca, Maià de Montcal, Montagut i Oix, Sant Ferriol, Sant Joan les Fonts i Tortellà.	Farratges.	0,26
	Farratges: Userda.	0,19
Termes municipals de: L'Armentera (L)", Palau de Santa Eulàlia, Pedret i Marzà i Viladamat.	Farratges.	0,19
	Oleaginoses.	0,22
	Productes de l'olivera.	0,05
Termes municipals de: Begur, Calonge i Sant Antoni, Castell-Platja d'Aro, Mont-ras, Palafrugell, Regencós i Vall-llobrega.	Cereals.	0,05
	Farratges: Userda.	0,13

	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Cantallops, Sant Climent Sescebes, la Vajol (La) i Vilajuïga.	Farratges.	0,19
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,13
Termes municipals de: Banyoles, Camós, Cornellà del Terri, Fontcoberta, Palol de Revardit, Porqueres, Sant Miquel de Campmajor i Serinyà.	Farratges.	0,13
Termes municipals de: Bellcaire d'Empordà, Pals i Torroella de Montgrí.	Arròs.	0,22
	Cereals.	0,05
	Farratges: Userda.	0,13
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,22
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Bescanó, Juià, Sant Andreu Salou, Sarrià de Ter i Vilablareix.	Farratges.	0,13
	Oleaginoses.	0,16
Termes municipals de: Bolvir, Fontanals de Cerdanya i Urús.	Cereals.	0,09
	Equí.	0,22
	Farratges.	0,07
Termes municipals de: Cadaqués, la Selva de Mar (La) i Vilamaniscle.	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,13
Termes municipals de: Caldes de Malavella, Riudarenes, Riudellots de la Selva i Vidreres.	Farratges.	0,19
	Oleaginoses: Colza.	0,22

	Oleaginoses: Gira-sol.	0,22
Termes municipals de: Campdevànol i Vallfogona de Ripollès.	Equí.	0,22
	Farratges.	0,13
	Oví i cabrum de llet.	0,13
Termes municipals de: Campelles, Camprodon, Gombrèn, Llanars, Molló, Ogassa, Pardines, Planoles, Queralbs, Ripoll, Setcases, Toses i Vilallonga de Ter.	Equí.	0,22
	Farratges.	0,13
Termes municipals de: Capmany, Garriguella, Palau-saverdera, Pau i Roses.	Apicultura.	0,09
	Farratges.	0,19
	Oleaginoses.	0,22
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,13
Termes municipals de: Cassà de la Selva i Girona.	Apicultura.	0,09
	Farratges.	0,13
	Oleaginoses.	0,16
	Productes de l'olivera.	0,05
Termes municipals de: Castelló d'Empúries i Riumors.	Arròs.	0,22
	Farratges.	0,19
	Oleaginoses.	0,22
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,13

Termes municipals de: Cistella.	Apicultura.	0,09
	Farratges.	0,19
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,07
	Oleaginoses.	0,22
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,13
Termes municipals de: Colera.	Apicultura.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,05
Termes municipals de: Colomers.	Cereals.	0,05
	Farratges: Userda.	0,13
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,22
Termes municipals de: Corçà, Gualta, Pera (La) i Torrent.	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,05
	Farratges: Userda.	0,13
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,22
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Crespià.	Apicultura.	0,05
	Farratges.	0,13
	Fruits secs: Anou.	0,09

Termes municipals de: Das i Puigcerdà.	Cereals.	0,09
	Equí.	0,22
	Farratges.	0,07
	Oví i cabrum de carn.	0,07
Termes municipals de: Esponellà.	Farratges.	0,13
Termes municipals de: Fontanilles.	Apicultura.	0,09
	Arròs.	0,22
	Cereals.	0,05
	Farratges: Userda.	0,13
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,22
	Oví i cabrum de llet.	0,18
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Garrigàs.	Farratges.	0,19
	Fruits no cítrics: Poma.	0,19
	Oleaginoses.	0,22
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,13
Termes municipals de: Ger, Isòvol i Meranges.	Cereals.	0,09
	Equí.	0,22
	Farratges.	0,13

	Oví i cabrum de carn.	0,07
Termes municipals de: Cruïlles, Monells i Sant Sadurní de l'Heura, Jafre, Ullastret, Ullà i Vilopriu.	Cereals.	0,05
	Farratges: Userda.	0,13
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,22
	Oví i cabrum de llet.	0,18
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: La Jonquera (La).	Farratges.	0,19
	Productes de l'olivera.	0,05
Termes municipals de: Llançà.	Apicultura.	0,09
	Farratges.	0,19
	Productes de l'olivera.	0,05
Termes municipals de: Llers i Terrades.	Farratges.	0,19
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,07
	Oleaginoses.	0,22
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,13
Termes municipals de: Llívia.	Boví de llet.	0,10
	Cereals.	0,09
	Equí.	0,22

	Farratges.	0,07
Termes municipals de: Les Llosses (Els), Ribes de Freser, Sant Joan de les Abadesses i Sant Pau de Segúries.	Boví de llet.	0,10
	Equí.	0,22
	Farratges.	0,13
Termes municipals de: Maçanet de Cabrenys.	Apicultura.	0,09
	Farratges.	0,19
	Oleaginoses.	0,22
Termes municipals de: Mieres, Plans d''Hostoles (Els) i Riudaura.	Farratges.	0,26
	Farratges: Userda.	0,19
	Oví i cabrum de llet.	0,18
Termes municipals de: Olot, Sales de Llierca, Sant Feliu de Pallerols, Sant Jaume de Llierca i Santa Pau.	Farratges.	0,26
	Farratges: Userda.	0,19
	Lleguminoses: Jueva grane.	0,05
Termes municipals de: Palamós.	Cereals.	0,05
	Farratges: Userda.	0,13
	Oví i cabrum de llet.	0,18
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Palau-sator.	Apicultura.	0,09
	Arròs.	0,22
	Cereals.	0,05

	Farratges: Userda.	0,13
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,22
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Les Preses (Els) i Sant Aniol de Finestres.	Equí.	0,22
	Farratges.	0,26
	Farratges: Userda.	0,19
Termes municipals de: El Port de la Selva (El).	Apicultura.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,13
Termes municipals de: Quart.	Apicultura.	0,09
	Farratges.	0,13
	Oleaginoses.	0,16
Termes municipals de: Salt.	Farratges.	0,13
	Oleaginoses.	0,16
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Sant Feliu de Guíxols.	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Sant Hilari Sacalm.	Farratges.	0,19

	Oleaginoses: Colza.	0,22
	Oví i cabrum de llet.	0,13
Termes municipals de: Sant Llorenç de la Muga i Sant Miquel de Fluvià.	Farratges.	0,19
	Oleaginoses.	0,22
	Productes hortícoles.	0,13
Termes municipals de: Santa Cristina d'Aro.	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,05
	Farratges: Userda.	0,13
Termes municipals de: Serra de Daró.	Cereals.	0,05
	Farratges: Userda.	0,13
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,22
	Oví i cabrum de llet.	0,18
Termes municipals de: Sils.	Farratges.	0,19
	Oleaginoses: Colza.	0,22
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,22
Termes municipals de: Susqueda i Tossa de Mar.	Farratges.	0,19
Termes municipals de: Vall d"en Bas (La).	Equí.	0,22
	Farratges.	0,26
	Farratges: Userda.	0,26

	Lleguminoses: Jueva grane.	0,05
Termes municipals de: Vall de Bianya (La).	Equí.	0,22
	Farratges.	0,26
	Farratges: Userda.	0,26
	Lleguminoses: Jueva grane.	0,05
	Oví i cabrum de llet.	0,18
Termes municipals de: Vilademuls.	Farratges.	0,13
	Oví i cabrum de llet.	0,18

Lleida

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior).	Farratges.	0,26
Termes municipals de: Abella de la Conca i Gavet de la Conca.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Lleguminoses.	0,09
	Oleaginoses.	0,11
Termes municipals de: Àger.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Boví de cria.	0,13
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,05
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Agramunt, Belianes, Ciutadilla, Guimerà, Maldà, Nalec, els Omells de na Gaia (Els), Ossó de Sió, Preixana, Sant Martí de Riucorb, Tàrrega, Vallbona de les Monges, Verdú i Vilagrassa.	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits secs.	0,13
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,05
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13
Termes municipals de: Els Alamús (Els).	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Equí.	0,16
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,18

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Lleguminoses.	0,09
	Oleaginoses.	0,11
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes hortícoles.	0,05
Termes municipals de: Alàs i Cerc, Fígols i Alinyà, Oliana i Ribera d'Urgellet.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Fruits no cítrics: Poma.	0,26
Termes municipals de: L'Albagés (L)" i Granyena de les Garrigues.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,09
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
	Productes hortícoles.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Albatàrrec, Alcanó, Alfés, Alguaire i Montoliu de Lleida.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,09
	Cuniculicultura.	0,07
	Equí.	0,16
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,18
	Lleguminoses.	0,09
	Oleaginoses.	0,11
	Oví i cabrum de	0,07

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	carn.	
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Albesa i Torrelameu.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Cuniculicultura.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,13
	Oleaginoses.	0,22
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: L'Albi (L)", Cervià de les Garrigues, Cogul (El), l'Espluga Calba (L)", Floresta (La), Fulleda, els Omellons (Els), la Pobla de Cérvoles (La), Tarrés, Vilosell (El) i Vinaixa.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,05
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Alcarràs, Almacelles, Almenar, Gimenells i el Pla de la Font, Soses i Torrefarrera.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,10
	Cereals.	0,09

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cuniculicultura.	0,07
	Equí.	0,16
	Farratges.	0,13
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,18
	Lleguminoses.	0,09
	Oleaginoses.	0,11
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Alcoletge, Benavent de Segrià, Lleida, Massalcoreig, Portella (La), Rosselló, Sudanell, Torre-serona i Vilanova de Segrià.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cuniculicultura.	0,07
	Equí.	0,16
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,18
	Oleaginoses.	0,22

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Alfarràs, Aspa i Granja d''Escarp (La).	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Equí.	0,16
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,18
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
	Productes hortícoles.	0,18

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Algerri, Alòs de Balaguer, les Avellanes i Santa Linya (Els), Foradada, Ivars de Noguera i Os de Balaguer.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,05
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Alins, Alt Àneu, Esterri d'Àneu, Esterri de Cardós, Farrera, Lladorre, Llavorsí, Tírvia i Vall de Cardós.	Cereals.	0,13
	Equí.	0,22
	Farratges.	0,13
	Lleguminoses.	0,13

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Oví i cabrum de llet.	0,18
	Productes de l'olivera.	0,13
Termes municipals de: Almatret.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Equí.	0,16
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,05
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Alpicat, Corbins i Sunyer.	Apicultura.	0,09

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,09
	Cuniculicultura.	0,07
	Equí.	0,16
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,18
	Lleguminoses.	0,09
	Oleaginoses.	0,11
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Naut Aran.	Apicultura.	0,09
	Equí.	0,22
	Farratges.	0,19
Termes municipals de: Anglesola, Bellpuig, Castellserà, la Fuliola (La), Puigverd d'Agramunt i Tornabous.	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,13
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,05
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13
Termes municipals de: Arbeca, les Borges Blanques (Els), Castelldans, Juneda i Puiggròs.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,09

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
	Productes hortícoles.	0,05
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Arsèguel, Cava, Estamariu, Gósol, Josa i Tuixén, Pont de Bar (El), Valls de Valira (Els) i els Vansa i Fórnols (La).	Farratges.	0,13
Termes municipals de: Arres, Bausen, Bossòst, Bòrdes (És), Canejan, Els, Vielha i Mijaran i Vilamòs.	Equí.	0,22
Termes municipals de: Artesa de Lleida.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,09
	Cuniculicultura.	0,07
	Equí.	0,16

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,09
	Lleguminoses.	0,09
	Oleaginoses.	0,11
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Artesa de Segre.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,05
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes	0,26

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	agrícoles: Viveros.	
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,05
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
	Raïm per a vi sense D.O.	0,09
Termes municipals de: Bellcaire d'Urgell, Bellmunt d'Urgell, Penelles, Preixens i la Sentiu de Sió (La).	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,09
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes	0,26

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	agrícoles: Viveros.	
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,09
	Productes hortícoles.	0,05
Termes municipals de: Aitona.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Equí.	0,16
	Farratges.	0,13
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,18
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Baix Pallars.	Boví de llet.	0,1
	Equí.	0,22
	Farratges.	0,19
	Oví i cabrum de llet.	0,18
Termes municipals de: Balaguer.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,05
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de	0,07

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	carn.	
	Productes de l'olivera.	0,09
	Productes hortícoles.	0,13
Termes municipals de: Barbens, Golmés, Miralcamp, Mollerussa, Vila-sana i Vilanova de Bellpuig.	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,13
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Productes hortícoles.	0,05
Termes municipals de: La Baronia de Rialb (La) i Camarasa.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Cereals.	0,05

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,05
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,18
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13
Termes municipals de: Pont de Suert (El), Vall de Boí (La) i Vilaller.	Apicultura.	0,09
	Equí.	0,22
	Farratges.	0,19
	Oví i cabrum de llet.	0,18
Termes municipals de: Bassella, Cabó, Coll de Nargó, Montferrer i Castellbò, Organyà, Peramola, Seu d''Urgell (La) i Valls d''Aguilar (Els).	Cereals.	0,05

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Farratges.	0,13
Termes municipals de: Bell-lloc d'Urgell i Bellvís.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,13
	Oleaginoses.	0,22
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Bellver de Cerdanya, Montellà i Martinet i Prats i Sansor.	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,09
	Equí.	0,22
	Farratges.	0,07
	Oví i cabrum de carn.	0,07
Termes municipals de: Biosca.	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,13
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Bellaguarda, Bovera, la Granadella (La), Juncosa, el Soleràs (El) i els Torms (Els).	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,18
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes hortícoles.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Cabanabona.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Boví de cria.	0,13
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Castellar de la Ribera.	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,13
	Oleaginoses.	0,11
Termes municipals de: Castellnou de Seana, Linyola i Torregrossa.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,13
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Productes hortícoles.	0,05
Termes municipals de: Castelló de Farfanya.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,05
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,09
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Cervera.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,05
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,05

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13
Termes municipals de: Clariana de Cardener i Pinell de Solsonès.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
Termes municipals de: Cubells i Vilanova de l'Aguda.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,05
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de carn.	0,07

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,05
Termes municipals de: Espot.	Equí.	0,22
	Oví i cabrum de llet.	0,18
Termes municipals de: Estaràs, Granyena de Segarra, Guissona, Massoteres, els Plans de Sió (Els), Ribera d'Ondara, Sanaüja, Sant Guim de Freixenet, Sant Guim de la Plana, Sant Ramon, Talavera, Tarroja de Segarra i Torrefeta i Florejacs.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,05
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,05
	Raïm per a vi amb	0,16

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	D.O.	
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13
Termes municipals de: Fondarella, Palau d"Anglesola (El), el Poal (El) i Sidamon.	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,13
	Oleaginoses.	0,22
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Granyanella, Ivorra, Montoliu de Segarra, Montornès de Segarra i les Oluges (Els).	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,05
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,05
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13
Termes municipals de: Guixers i Sant Llorenç de Morunys.	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics: Poma.	0,26
Termes municipals de: Ivars d'Urgell.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,13
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de llet.	0,18
	Productes hortícoles.	0,05
Termes municipals de: Isona i Conca Dellà.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Lleguminoses.	0,09
	Oleaginoses.	0,11
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Lladurs.	Farratges.	0,13
	Oleaginoses.	0,16
Termes municipals de: Llardecans, Maials, Sarroca de Lleida i Torrebesses.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Equí.	0,16

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,09
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Lles de Cerdanya.	Cereals.	0,09
	Equí.	0,22
	Farratges.	0,13
	Oví i cabrum de carn.	0,07
Termes municipals de: Llimiana.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Oleaginoses.	0,11
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Llobera.	Cereals.	0,05

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Farratges.	0,07
	Oleaginoses.	0,06
Termes municipals de: Menàrguens.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Cuniculicultura.	0,07
	Equí.	0,16
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,13
	Oleaginoses.	0,22
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,09
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Molsosa (La).	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics: Poma.	0,26
	Lleguminoses.	0,09

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Oleaginoses.	0,06
Termes municipals de: Montgai.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,09
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
	Productes hortícoles.	0,05
Termes municipals de: Navès.	Farratges.	0,13

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits no cítrics: Poma.	0,26
	Oleaginoses.	0,16
Termes municipals de: Odèn i Solsona.	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,13
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13
Termes municipals de: Oliola.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,13
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,05

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Productes hortícoles.	0,05
Termes municipals de: Olius.	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,13
	Lleguminoses.	0,09
	Oleaginoses.	0,11
Termes municipals de: Conca de Dalt.	Cereals.	0,05
	Equí.	0,22
	Farratges.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Lleguminoses.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Coma i la Pedra (La).	Farratges.	0,07
Termes municipals de: Pinós.	Cereals.	0,09
	Farratges.	0,13
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,11
Termes municipals de: La Pobla de Segur (La).	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Ponts.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,13
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13
Termes municipals de: Prullans.	Cereals.	0,09

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Equí.	0,22
	Farratges.	0,13
Termes municipals de: Puigverd de Lleida.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Equí.	0,16
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,18
	Lleguminoses.	0,09
	Oleaginoses.	0,11
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
	Productes hortícoles.	0,05
Termes municipals de: Rialp i Soriguera.	Equí.	0,22

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Farratges.	0,19
	Oví i cabrum de llet.	0,18
Termes municipals de: Riner.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13
Termes municipals de: Salàs de Pallars.	Cereals.	0,05
	Equí.	0,22
	Farratges.	0,13
	Oleaginoses.	0,11
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Sant Esteve de la Sarga.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
Termes municipals de: Sarroca de Bellera i la Torre de Cabdella (La).	Equí.	0,22
	Farratges.	0,19
Termes municipals de: Senterada.	Equí.	0,22
	Farratges.	0,19
	Oví i cabrum de llet.	0,13

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Seròs.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Equí.	0,16
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,09
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Sort.	Equí.	0,22
	Fruits secs: Anou.	0,18
	Oví i cabrum de llet.	0,18
Termes municipals de: Talarn.	Cereals.	0,05

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Farratges.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Oleaginoses.	0,11
	Oví i cabrum de llet.	0,13
Termes municipals de: Térmens.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,09
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,13
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,09
	Lleguminoses.	0,09
	Oleaginoses.	0,11
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,09
	Productes	0,05

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	hortícoles.	
Termes municipals de: Tiurana.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Torà.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,07
	Oleaginoses.	0,11
Termes municipals de: Torres de Segre.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cuniculicultura.	0,07
	Equí.	0,16
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,18
	Oleaginoses.	0,22
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Tremp.	Cereals.	0,05
	Equí.	0,22
	Farratges.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Lleguminoses.	0,09
	Oleaginoses.	0,11
Termes municipals de: Vallfogona de Balaguer.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,19
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,13
	Oleaginoses.	0,16
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,09
	Productes hortícoles.	0,18
Termes municipals de: Vilanova de Meià.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Farratges.	0,07
	Fruits no cítrics.	0,19

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits secs.	0,05
	Lleguminoses.	0,05
	Oleaginoses.	0,06
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,05
	Productes hortícoles.	0,18
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13
Termes municipals de: Vilanova de la Barca.	Apicultura.	0,09
	Boví de carn.	0,07
	Boví de cria.	0,13
	Boví de llet.	0,1
	Cereals.	0,05
	Cuniculicultura.	0,07
	Equí.	0,16

Província: Lleida		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Farratges.	0,13
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs.	0,18
	Oleaginoses.	0,22
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
	Productes hortícoles.	0,05
Termes municipals de: Guingueta d''Àneu (La).	Equí.	0,22
	Farratges.	0,13
	Fruits no cítrics: Poma.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,18
Termes municipals de: Castell de Mur.	Cereals.	0,05
	Farratges.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,09
Termes municipals de: Riu de Cerdanya.	Cereals.	0,09
	Equí.	0,22
	Farratges.	0,07

Tarragona

Província: Tarragona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Aiguamúrcia, Alió, Barberà de la Conca, Bellmunt del Priorat, la Bisbal de Falset (La), Blancafort, Bràfim, Cabra del Camp, Capçanes, Conesa, Cornudella de Montsant, l'Espluga de Francolí (L)", Falset, Figuerola del Camp, Forès, Garidells (Els), Gratallops, els Guiamets (Els), Llorac, Marçà, Milà (El), Agradar (El), Mont-ral, Montferri, Morera de Montsant (La), Nulles, Passanant i Belltall, les Piles (Els), Pira, Pla de Santa Maria (El), Poboleda, Pontils, Porrera, Pradell de la Teixeta, Puigpelat, Riba (La), Rourell (El), Santa Coloma de Queralt, Sarral, Savallà del Comtat, Solivella, Torroja del Priorat, Vallclara, Vallfogona de Riucorb, Vallmoll, Valls, Vila-rodona, Vilabella, Vilanova de Prades, Vilaverd, Vilella Alta (La) i Vilella Baixa (La).	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,09
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,09
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
Termes municipals de: Albinyana, Altafulla, l'Arboç (L)", la Bisbal del Penedés (La), Bonastre, Masllorenç, Montbrió del Camp, Renau, Salomó, Santa Oliva i Vespella de Gaià.	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,09
	Cítrics.	0,13
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,09
	Oví i cabrum	0,07

Província: Tarragona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	de carn.	
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13
Termes municipals de: Albiol (L)", l'Aleixar (L)", Alforja, Almoster, Arbolí, l'Argentera (L)", les Borges del Camp (Els), Botarell, Cambrils, Canonja (La), Capafonts, Castellvell del Camp, Catllar (El), Colldejou, Constantí, Duesaigües, Febró (La), Llorenç del Penedès, Maspujols, Mont-roig del Camp, Montmell (El), Morell (El), la Nou de Gaià (La), Pallaresos (Els), Perafort, la Pobla de Mafumet (La), Prades, Pratdip, Reus, Riera de Gaià (La), Riudecanyes, Riudecols, Riudoms, Roda de Berà, Salou, Secuita (La), Tarragona, Torredembarra, Vandellòs i l'Hospitalet de l'Infant, Vila-asseca, Vilallonga del Camp, Vilanova d'Escornalbou, Vilaplana i Vinyols i els Arcs.	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,09
	Cítrics.	0,13
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,09
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
Termes municipals de: Alcover, Cabacés, Margalef, Pont d"l'Armentera (El) i Ulldemolins.	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,09
	Fruits no cítrics.	0,19

Província: Tarragona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,09
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,06
	Raïm per a vi sense D.O.	0,05
Termes municipals de: L'Ametlla de Mar (L)".	Cereals: Trigo brande.	0,05
Termes municipals de: Amposta i Sant Carles de la Ràpita.	Arròs.	0,22
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Arnes.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
Termes municipals de: Ascó.	Cereals.	0,05
	Fruits no cítrics:	0,26

Província: Tarragona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Bresquilla i nectarina.	
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Banyeres del Penedès, Bellvei, Calafell, Sant Jaume dels Domenys i Vendrell (El).	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,09
	Cítrics.	0,13
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,09
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
	Raïm per a vi sense D.O.	0,09
Termes municipals de: Batea.	Cereals: Encebada.	0,09

Província: Tarragona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits secs: Ametla.	0,18
Termes municipals de: Benissanet, Flix, Ginestar, Miravet, Torre de l"Espanyol (La) i Vinebre.	Cereals.	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,26
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Bot.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Caseres.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Fruits secs: Ametla.	0,09
Termes municipals de: Corbera d'Ebre i Vilalba dels Arcs.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05

Província: Tarragona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,13
Termes municipals de: Creixell, Cunit, Pobla de Montornés (La) i Selva del Camp (La).	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,09
	Cítrics.	0,13
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,09
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,06
	Raïm per a vi sense D.O.	0,05
Termes municipals de: La Fatarella (La).	Cereals: Drena.	0,05

Província: Tarragona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cereals: Encebada.	0,05
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: La Figuera (La), el Lloar (El), Masroig (El), Montblanc, Querol, Rocafort de Queralt, Rodonyà, Senan, la Torre de Fontaubella (La) i Vimbodí i Poblet.	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,09
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,09
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13
Termes municipals de: Freginals, Galera (La), Masdenverge i Sant Jaume d'Enveja.	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Gandesa.	Cereals: Drena.	0,05

Província: Tarragona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cereals: Encebada.	0,05
	Fruits secs: Ametla.	0,18
Termes municipals de: Garcia.	Cereals.	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,26
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,26
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Godall.	Cereals: Encebada.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Horta de Sant Joan.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Fruits secs: Ametla.	0,18
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,13

Província: Tarragona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Masó (La).	Apicultura.	0,09
	Cereals.	0,09
	Fruits no cítrics.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,09
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Oví i cabrum de llet.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
	Raïm per a vi sense D.O.	0,09
Termes municipals de: Móra d'Ebre, Rasquera i Riba-roja d'Ebre.	Cereals.	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,26
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Oví i cabrum de carn.	0,07

Província: Tarragona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
Termes municipals de: Móra la Nova.	Cereals.	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,26
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,19
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,26
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Palma d''Ebre (La).	Cereals.	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,26
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Perelló (El).	Apicultura.	0,09
Termes municipals de: Pinell de Brai (El).	Apicultura.	0,09

Província: Tarragona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Pobla de Massaluca (La) i Prat de Comte.	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Roquetes i Tortosa.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
Termes municipals de: Santa Bàrbara.	Cereals: Encebada.	0,05
	Cítrics.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Tivissa.	Cereals.	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,26
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,13
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,26
	Fruits secs: Ametla.	0,09

Província: Tarragona		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Oví i cabrum de carn.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Ulldecona.	Apicultura.	0,09
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: L'Ampolla (L)", Camarles i Deltebre.	Arròs.	0,11
Termes municipals de: Aldea (L)".	Arròs.	0,11
	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
Termes municipals de: Sant Jaume d'Enveja.	Arròs.	0,22

Extremadura

Totes les províncies		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals	Cereals: Drena i encebada.	0,09
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,22

Província: Cáceres		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Fruits no cítrics: Cirera.	0,26
Termes municipals de: Abadia, Alagón del Riu, Aldeanueva de la Vera, Aldeanueva del Camino, Aldehuela de Jerte, Arroyomolinos de la Vera, Calzadilla, Carcaboso, Casas del Monte, Casillas de Coria, Cilleros, Galisteo, Garganta l'Olla, Gargantilla, Granja (La), Guijo de Coria, Guijo de Granadilla, Guijo de Santa Bárbara, Huélaga, Madrigal de la Vera, Pasarón de la Vera, Plasencia, Robledillo de la Vera, Saucedilla, Segura de Toro, Serrejón, Torremenga, Valdeobispo, Vegaviana, Viandar de la Vera i Zarza de Granadilla.	Altres productes agrícoles: Pimentó per a pebre roig.	0,19
Termes municipals de: Casatejada, Collado de la Vera, Coria, Cuacos de Yuste, Guijo de Galisteo, Holguera, Jarandilla de la Vera, Jaraíz de la Vera, Losar de la Vera, Majadas, Malpartida de Plasencia, Montehermoso, Moraleja, Morcillo, Navalmoral de la Mata, Pueblonuevo de Miramontes, Riolobos, Rosalejo, Talaveruela de la Vera, Talayuela, Tejeda de Tiétar, Tiétar, Toril, Torrejoncillo, Valverde de la Vera i Villanueva de la Vera.	Altres productes agrícoles: Pimentó per a pebre roig.	0,19
	Tabac.	0,13
Termes municipals de: Peraleda de la Mata.	Tabac.	0,13

Galícia

Província: Lugo		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Alfoz, Barreiros, Burela, Cervo, Foz, Mondoñedo, Ourol, Pontenova (A), Ribadeo, Riotorto, Trabada, Valadouro (O), Vicedo (O), Viveiro i Xove.	Boví de llet.	0,10
Termes municipals de: Cervantes, Fonsagrada (A), Navia de Suarna, Nogais (As), Pedrafita do Cebreiro i Triacastela.	Boví de carn.	0,07
Termes municipals de: Lourenzá.	Boví de llet.	0,10

Província: Ourense		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Amoeiro, Arnoia (A), Avión, Barbadás, Baños de Molgas, Beade, Beariz, Boborás, Carballeda d'Avia, Carballiño (O), Castrelo de Miño, Castrelo do Val, Castro Caldelas, Cenlle, Chandrexa de Queixa, Coles, Cualedro, Esgos, Irixo (O), Laza, Leiro, Maceda, Manzaneda, Maside, Melón, Montederramo, Monterrei, Nogueira de Ramuín, Ourense, Oímbra, Parada de Sil, Pereiro de Aguiar (O), Peroxa (A), Piñor, Pobra de Trives (A), Punxín, Ribadavia, Riós, San Amaro, San Cibrao das Viñas, San Cristovo de Cea, San Xoán de Río, Taboadela, Teixeira (A), Toén, Verín, Vilamarín, Vilardevós i Xunqueira d'Espadanedo.	Apicultura.	0,09
Termes municipals de: Porqueira, Sandiás, Sarreaus, Trasmiras, Vilar de Barrio, Xinzo de Limia i Xunqueira d'Ambía.	Creïlla.	0,13

Madrid (Comunitat de)

Província: Madrid			
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**	
Tota la província.	Tots els termes municipals.	Cereals: Drena i encebada.	0,09
		Cereals: Sègol i blat dur.	0,05
		Fruits no cítrics: Albercoc i poma.	0,19
		Fruits no cítrics: Cirera i granat.	0,13
		Lleguminoses: Pésols grane i llenties.	0,05
		Lleguminoses: Veza grane.	0,05
		Productes hortícoles: Api.	0,18
		Productes hortícoles: Albergina i espàrrec.	0,13
		Productes hortícoles: Bròquil i mongetes tendres.	0,18
		Productes hortícoles: Melón i porro.	0,09
		Productes hortícoles: Pepino i rave.	0,18

Regió de Múrcia

Tota la província		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals.	Cereals.	0,05
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13

Murcia		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Albudeite, Campos del Riu i Pliego.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,19
Termes municipals de: Alhama de Murcia.	Productes hortícoles: Carxofa.	0,18
	Productes hortícoles: Melón.	0,05
Termes municipals de: Blanca.	Fruits no cítrics: Nectarina.	0,19
Termes municipals de: Bullas i Cehegín.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,07
Termes municipals de: Calasparra.	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,26
Termes municipals de: Caravaca de la Cruz.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,07
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,26
	Fruits no cítrics: Poma.	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19

Murcia		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Altres productes agrícoles: Plantes aromàtiques.	0,13
Termes municipals de: Cartagena.	Productes hortícoles: Carxofa.	0,18
	Productes hortícoles: Pésol verd.	0,13
	Productes hortícoles: Fava verda.	0,18
Termes municipals de: Cieza.	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
Termes municipals de: Jumella.	Fruits no cítrics: Cirera.	0,07
	Fruits no cítrics: Pera.	0,26
	Altres productes agrícoles: Plantes aromàtiques.	0,13
Termes municipals de: Lorca.	Productes hortícoles: Síndria.	0,18
Termes municipals de: Lorquí.	Cítrics: Mandarina.	0,05
	Fruits no cítrics: Nectarina.	0,07
Termes municipals de: Molina de Segura.	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,26
	Fruits no cítrics: Nectarina.	0,19
Termes municipals de: Moratalla.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,07
	Altres productes agrícoles: Plantes aromàtiques.	0,13
Termes municipals de: Mula.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,19
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,07
Termes municipals de: Murcia.	Productes hortícoles: Melón.	0,18

Murcia		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Productes hortícoles: Síndria.	0,18
Termes municipals de: Totana.	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19
Termes municipals de: Unió (La).	Productes hortícoles: Fava verda.	0,18
Termes municipals de: Iecla.	Productes hortícoles: Síndria.	0,09

La Rioja

La Rioja		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Ábalos, Alesanco, Alesón, Anguciana, Anguiano, Arenzana d'Abajo, Arenzana d'Arriba, Azofra, Badarán, Bañares, Baños de Rioja, Banys de Ric Tobía, Berceo, Bezares, Bobadilla, Brieva de Cameros, Briones, Briñas, Camprovín, Canales de la Sierra, Canillas de Ric Borni, Casalarreina, Castañares de Rioja, Castroviejo, Cañas, Cellorigo, Cenicero, Cidamón, Cihuri, Cirueña, Cordovín, Corporals, Cuzcurrita de Río Tirón, Cárdenas, Estollo, Ezcaray, Foncea, Fonzaleche, Galbárruli, Gimileo, Grañón, Haro, Herramélluri, Hervías, Hormilla, Hormilleja, Huércanos, Ledesma de la Cogolla, Leiva, Manjarrés, Mansilla de la Sierra, Manzanares de Rioja, Matute, Nájera, Ochánduri, Ojacastro, Ollauri, Pazuengos, Pedroso, Rodezno, Sajazarra, San Asensio, San Millán de Yécora, San Millán de la Cogolla, San Torcuato, San Vicente de la Sonsierra, Santa Coloma, Santo Domingo de la Calzada, Santurde de Rioja, Santurdejo, Tirgo, Tobía, Tormantos, Torrecilla sobre Alesanco, Torremontalbo, Treviana, Tricio, Uruñuela, Valgañón, Ventosa, Ventrosa, Villalba de Rioja, Villalobar de Rioja, Villar de Torre, Villarejo, Villarta-Quintana, Villavelayo, Villaverde de Rioja, Viniegra d'Abajo, Viniegra d'Arriba, Zarratón i Zorraquín.	Oleaginoses: Colza.	0,16
Termes municipals de: Agoncillo, Ajamil de Cameros, Alberite, Alcanadre, Almarza de Cameros, Arrúbal, Ausejo, Cabezón de Cameros, Clavijo, Corera, Daroca de Rioja, Fuenmayor, Galilea, Gallinero de Cameros, Hornillos de Cameros, Hornos de Moncalvillo, Jalón de Cameros, Laguna de Cameros, Lagunilla del Jubera, Lardero, Leza de Ric Leza, Logronyo, Lumbreras, Medrano, Murillo de Río Leza, Muro en Cameros, Nalda, Navarrete, Nestares, Nieva de Cameros, Ocón, Ortigosa de Cameros, Pinillos, Pradillo, Rabanera, Rasillo de Cameros (El), Redal (El), Ribafrecha, San Román de Cameros, Santa Engracia del Jubera, Sojuela, Sorzano, Soto en Cameros, Sotés, Terroba, Torre en Cameros, Torrecilla en Cameros, Viguera, Villamediana d'Iregua, Villanueva de Cameros i Villoslada de Cameros.	Cereals: Encebada.	0,09
	Cereals: Triticale.	0,09
	Lleguminoses: Pésols grane.	0,05
	Oleaginoses: Colza.	0,06
Termes municipals de: Aguilar del Río Alhama, Aldeanueva d'Ebro, Alfaro, Arnedillo, Arnedo, Autol, Bergasa, Bergasillas Bajera, Cervera del Río Alhama, Cornago, Enciso, Grávalos, Herce, Igea, Munilla, Muro d'Aguas, Navajún, Pradejón, Préjano, Robres del Castillo, Santa Eulalia Bajera, Tudelilla, Valdemadera, Villar d'Arnedo (El), Villarroya i Zarzosa.	Cereals: Encebada.	0,09
	Cereals: Trigo.	0,09
	Cereals: Triticale.	0,09
Termes municipals de: Albelda d'Iregua.	Cereals: Encebada.	0,09

La Rioja		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cereals: Triticale.	0,09
	Fruits no cítrics: Cirera i pruna.	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,19
	Fruits no cítrics: Nectarina.	0,19
	Lleguminoses: Pésols grane.	0,05
	Oleaginoses: Colza.	0,06
Terme municipal de: Calahorra.	Cereals: Encebada.	0,09
	Productes hortícoles: Bròquil i coliflor.	0,18
Termes municipals de: Entrena.	Cereals: Encebada.	0,09
	Cereals: Triticale.	0,09
	Fruits no cítrics: Cirera i pruna.	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla.	0,26
	Fruits no	0,26

La Rioja		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	cítrics: Nectarina.	
	Lleguminoses: Pésols grane.	0,05
	Oleaginoses: Colza.	0,06
Termes municipals de: Quel.	Cereals: Encebada.	0,09
	Cereals: Trigo.	0,09
	Cereals: Triticale.	0,09
	Fruits no cítrics: Cirera.	0,26
Termes municipals de: Rincón de Soto.	Cereals: Encebada.	0,09
	Cereals: Trigo.	0,09
	Cereals: Triticale.	0,09
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,19
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,13
	Fruits no cítrics: Poma.	0,26
	Fruits no cítrics: Cirera i bresquilla.	0,26

La Rioja		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits no cítrics: Nectarina.	0,26
	Fruits no cítrics: Pera.	0,19
	Productes hortícoles: Bròquil i coliflor.	0,18

Comunitat Valenciana

Totes les províncies

Totes les províncies			
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**	
Totes les províncies.	Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior).	Fruits no cítrics: Cirera.	0,07
		Fruits secs: Ametla.	0,18

Alacant

Província: Alacant		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior).	Cereals: Drena, encebada, sègol i blat.	0,09
	Lleguminoses.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13
Termes municipals de: Agost.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,19
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,13
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,13

Província: Alacant		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm de taula.	0,22
Termes municipals de: Agres.	Aceituna de taula.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
	Fruits no cítrics: Poma.	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,07
	Fruits no cítrics: Pera.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,05
	Raïm per a vi amb D.O.	0,06
Termes municipals de: Albatera, Formentera de Segura i San Isidro.	Fruits no cítrics: Granado.	0,26
Termes municipals de: Alcoleja, Benifallim i Muro d'Alcoy.	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Drena.	0,09
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits no cítrics: Poma.	0,13
Termes municipals de: Alfafara, Benilloba, Cocentaina i Ibi.	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
Termes municipals de: Alfàs de la Pi (L)", Altea, Benidorm, Bolulla, Callosa d'en Sarrià, Castell de Guadalest (El), Finestrat, Nucia (La), Polop i Tàrbena.	Fruits no cítrics: Nespra.	0,26

Província: Alacant		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Algueña.	Fruits secs: Ametla.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,05
	Raïm de taula.	0,22
Termes municipals de: Aspie.	Aceituna de taula.	0,13
	Cereals: Encebada.	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,13
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,13
	Raïm de taula.	0,22
Termes municipals de: Banyeres de Mariola.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Lleguminoses.	0,05
	Lleguminoses: Veza grane.	0,05
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Beneixama.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05

Província: Alacant		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Benejúzar.	Fruits no cítrics: Granado.	0,07
Termes municipals de: Beniarrés.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,07
Termes municipals de: Benimarfull.	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,07
Termes municipals de: Biar.	Aceituna de taula.	0,09
	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits no cítrics: Poma.	0,13
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,07
	Fruits no cítrics: Pera.	0,26
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Bigastro.	Cítrics: Limón.	0,18

Província: Alacant		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Campo de Mirra/Camp de Mirra (El) i Cañada.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Castalla.	Aceituna de taula.	0,09
	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Lleguminoses.	0,05
	Lleguminoses: Veza grane.	0,05
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,06
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Crevillent.	Cítrics: Limón.	0,18
	Farratges: Veza.	0,26
	Fruits no cítrics: Granado.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,13

Província: Alacant		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Dénia, Gata de Gorgos i Senija.	Raïm de taula.	0,22
Termes municipals de: Elx/Elx.	Fruits no cítrics: Granado.	0,13
	Fruits no cítrics: Figa.	0,26
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,06
Termes municipals de: Elda.	Aceituna de taula.	0,13
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,05
	Raïm de taula.	0,22
Termes municipals de: Gorga.	Cereals: Trigo.	0,05
Termes municipals de: Fondó dels Neus (El)/Fondó de les Neus.	Aceituna de taula.	0,13
	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,07
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,05

Província: Alacant		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Productes de l'olivera.	0,05
	Raïm de taula.	0,11
Termes municipals de: Fondó dels Frares.	Aceituna de taula.	0,13
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,13
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm de taula.	0,22
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Xaló.	Raïm per a vi amb D.O.	0,06
Termes municipals de: Jijona / Xixona.	Fruits no cítrics: Poma.	0,26
Termes municipals de: Monforte del Cid.	Aceituna de taula.	0,13
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,19
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,13
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm de taula.	0,22

Província: Alacant		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Monòver/Monòver.	Aceituna de taula.	0,13
	Cereals: Sègol.	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,13
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm de taula.	0,22
Termes municipals de: Novelda.	Aceituna de taula.	0,13
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,19
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,13
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Raïm de taula.	0,22
Termes municipals de: Onil.	Aceituna de taula.	0,13
	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,06

Província: Alacant		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Orxeta.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,05
Termes municipals de: Oriola.	Fruits no cítrics: Granado.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,09
Termes municipals de: Penàguila.	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
	Fruits no cítrics: Poma.	0,07
	Fruits no cítrics: Pera.	0,07
Termes municipals de: Petrer.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,05
	Raïm de taula.	0,22
	Raïm per a vi amb	0,11

Província: Alacant		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	D.O.	
Termes municipals de: Pinós (El)/Pinós.	Aceituna de taula.	0,13
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,13
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,13
	Fruits no cítrics: Pera.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm de taula.	0,22
Termes municipals de: Plans.	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,13
Termes municipals de: Relleu.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
Termes municipals de: Romana (La).	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,19
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,13

Província: Alacant		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,09
	Productes de l'olivera.	0,05
	Raïm de taula.	0,22
Termes municipals de: Salinas.	Aceituna de taula.	0,09
	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,07
Termes municipals de: Pilar de l'Horadada, San Miguel de Salinas i Torrevella.	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Santa Pola.	Fruits no cítrics: Granado.	0,13
Termes municipals de: San Vicente del Raspeig / Sant Vicent del Raspeig.	Raïm de taula.	0,11
Termes municipals de: Sax.	Aceituna de taula.	0,09
	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Tibi.	Fruits secs: Ametla.	0,05
Termes municipals de: La Vila Joiosa/Vila Joiosa (La).	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits no cítrics:	0,26

Província: Alacant		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Nespra.	
Termes municipals de: Villena.	Aceituna de taula.	0,13
	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,19
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,19
	Lleguminoses.	0,05
	Lleguminoses: Veza grane.	0,05
	Oleaginoses: Gira-sol.	0,22
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Alcoi.	Cereals: Encebada i blat.	0,05
	Fruits no cítrics: Poma.	0,13

Castelló

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior).	Cereals: Trigo.	0,09
	Farratges.	0,26
Termes municipals de: Atzeneta del Maestrat.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Alfondeguilla, Aín, Canet lo Roig, Cervera del Maestre, Eslida, Jana (La), Rossell, Salzadella (La), San Rafael del Río, Sant Jordi/San Jorge, Sant Mateu i Santa Magdalena de Pulpis.	Fruits secs: Garrofa.	0,18
Termes municipals de: Albocàsser.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Alcalà de Xivert, Almenara, Benicarló, Orpesa del Mar/Orpesa, Peníscola / Peñíscola, Torreblanca i Vinaròs.	Fruits secs: Garrofa.	0,18

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Productes hortícoles: Melón.	0,13
	Productes hortícoles: Síndria.	0,13
Termes municipals de: Alcora (L)".	Cereals: Drena.	0,05
	Fruits secs: Garrofa.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
	Fruits secs: Anou.	0,13
Termes municipals de: Algimia d'Almonacid.	Fruits no cítrics: Nespra.	0,13
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Fruits secs: Anou.	0,13
Termes municipals de: Almedíjar i Soneja.	Fruits no cítrics: Nespra.	0,13
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
Termes municipals de: Altura.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits no cítrics: Nespra.	0,07
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Anou.	0,13
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Ares del Maestrat i Vilafranca/Villafranca del Cid.	Cereals: Encebada.	0,09
	Farratges.	0,19
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Artana.	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Azuébar i Chóvar.	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Barraques.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Fongs per a consum humà.	0,18
Termes municipals de: Bejís.	Fruits secs: Anou.	0,13
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Benafer.	Cereals: Encebada.	0,05
	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits secs: Anou.	0,13
Termes municipals de: Benafigos.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
	Fongs per a consum humà.	0,13

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Benassal, Castellfort i Culla.	Cereals: Encebada.	0,09
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Benlloc.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fongs per a consum humà.	0,13
	Productes hortícoles: Melón.	0,13
	Productes hortícoles: Síndria.	0,13
Termes municipals de: Alqueries (Els)/Alquerías del Niño Perdido i Borriana / Burriana.	Cítrics: Mandarina.	0,09
	Cítrics: Taronja.	0,09
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,19

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Cabanes.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,26
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
	Productes hortícoles: Melón.	0,13
	Productes hortícoles: Síndria.	0,13
Termes municipals de: Càlig.	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Castellnovo.	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Fruits no cítrics: Nespra.	0,13
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Anou.	0,13
Termes municipals de: Castillo de Villamalefa.	Cereals: Drena.	0,05

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cereals: Sègol.	0,05
	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits secs: Garrofa.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Catí i Puebla d'Arenoso.	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Caudiel.	Cereals: Encebada.	0,05
	Fruits no cítrics: Nespra.	0,07
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Anou.	0,13
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Cinctorres i Villores.	Cereals: Encebada.	0,09
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Fongs per a consum humà.	0,13

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Cortes d'Arenoso.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Farratges: Userda.	0,07
	Farratges: Dacsa.	0,07
	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
	Fruits secs: Anou.	0,13
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Costur i Figueroles.	Cereals: Drena.	0,05
	Fruits secs: Garrofa.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Coveus de Vinromà (Els).	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,26
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
	Productes hortícoles: Melón.	0,13
	Productes hortícoles: Síndria.	0,13
Termes municipals de: Serratella (La), Torre d''En Besora (La), Tírig i Xert.	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Chilches / Xilxes.	Arròs.	0,22
	Fruits no cítrics: Granado.	0,19
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Productes hortícoles: Melón.	0,13
	Productes hortícoles: Síndria.	0,13
Termes municipals de: Chodos / Xodos.	Cereals: Drena.	0,05
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Forcall.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,09
	Cereals: Sègol.	0,09
	Cereals: Triticale.	0,05
	Farratges.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,05
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Fuente la Reina.	Fongs per a consum humà.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,05
Termes municipals de: Gaibiel.	Fruits no cítrics: Nespra.	0,13
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Anou.	0,13
Termes municipals de: Geldo.	Fruits no cítrics: Nespra.	0,07
Termes municipals de: Herbers.	Cereals: Encebada.	0,09
	Fongs per a consum humà.	0,13

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Higueras i Vilar de Canes.	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Jérica.	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
	Fruits no cítrics: Nespra.	0,07
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Anou.	0,13
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Llucena/Lucena del Cid.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits secs: Garrofa.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Ludiente.	Cereals: Encebada.	0,05

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cereals: Trigo.	0,05
	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits secs: Garrofa.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Llosa (La).	Arròs.	0,22
	Cítrics: Limón.	0,13
	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Productes hortícoles: Melón.	0,13
	Productes hortícoles: Síndria.	0,13
Termes municipals de: Mata (La).	Farratges.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,09
Termes municipals de: Moncofa.	Fruits no cítrics: Granado.	0,19
	Productes hortícoles: Melón.	0,13

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Productes hortícoles: Síndria.	0,13
Termes municipals de: Montán.	Fruits secs: Anou.	0,13
	Fongs per a consum humà.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Morella.	Cereals: Encebada.	0,09
	Farratges.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,05
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Navajas.	Fruits no cítrics: Nespra.	0,13
	Fruits secs: Anou.	0,13
Termes municipals de: Nules.	Fruits no cítrics: Granado.	0,13
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
Termes municipals de: Olocau del Rey.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cereals: Triticale.	0,05
	Farratges.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,05
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Palanques.	Cereals: Encebada.	0,09
Termes municipals de: Pavías.	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Pina de Montalgrao.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Portell de Morella.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cereals: Triticale.	0,05
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Sacañet.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Fruits secs: Anou.	0,13
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Segorbe.	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,07
	Fruits no cítrics: Nespra.	0,13
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Anou.	0,13

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Sierra Engarcerán.	Cereals: Drena.	0,05
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Sot de Ferrer.	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Fruits no cítrics: Nespra.	0,13
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
Termes municipals de: Teresa.	Fruits secs: Anou.	0,13
Termes municipals de: Todolella.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Farratges.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,05
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Toràs.	Cereals: Drena.	0,05

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits secs: Anou.	0,13
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Toro (El).	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Fruits secs: Anou.	0,13
	Fongs per a consum humà.	0,18
Termes municipals de: Torre d''en Doménec (La).	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
Termes municipals de: Traiguera.	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Useras/Useres (Els).	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals:	0,05

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Encebada.	
	Cereals: Trigo.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
Termes municipals de: Vall d'Alba.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
	Productes hortícoles: Melón.	0,13
	Productes hortícoles: Síndria.	0,13
Termes municipals de: Vall d'Almonacid.	Fruits no cítrics: Nespra.	0,07

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Anou.	0,13
Termes municipals de: Vall d"Uixó (La).	Fruits no cítrics: Caqui.	0,19
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
Termes municipals de: Vilafamés.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
	Productes hortícoles: Melón.	0,13
	Productes hortícoles: Síndria.	0,13
Termes municipals de: Villahermosa del Riu.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Farratges: Userda.	0,07
	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
	Fruits secs: Anou.	0,13
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Vilanova d'Alcolea.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
Termes municipals de: Villanueva de Viver.	Fruits secs: Anou.	0,13
	Fongs per a consum humà.	0,05
Termes municipals de: La Vilavella (La).	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Fruits secs: Garrofa.	0,18

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Vistabella del Maestrat.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Viver.	Cereals: Encebada.	0,05
	Fruits secs: Anou.	0,13
	Fongs per a consum humà.	0,13
Termes municipals de: Zucaina.	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Farratges: Veza.	0,07

Província: Castelló		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Fruits secs: Aixamfrana.	0,18
	Fruits secs: Anou.	0,05
	Fongs per a consum humà.	0,13

València

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior).	Cereals: Drena.	0,05
	Cereals: Encebada.	0,05
	Cereals: Sègol.	0,05
	Cereals: Trigo.	0,05
	Farratges.	0,26
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,19
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,19
	Lleguminoses.	0,09
	Raïm per a vi sense D.O.	0,13
	Raïm per a vi amb D.O.	0,16

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Ademuz.	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits no cítrics: Poma.	0,13
	Fruits secs: Ametla.	0,05
Termes municipals de: Ador i Xeraco.	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26
Termes municipals de: Atzeneta d'Albaida, Benissoda i Bufali.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,07
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,19
Termes municipals de: Agullent.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,07
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,19
Termes municipals de: Alaquàs, Bellús, Càrcer, Navarrés, Riba-roja de Túria i Sagunto / Sagunt.	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
Termes municipals de: Aielo de Malferit, Albaida, Alborache, Manises, Marines, Pobla Llarga (La) i Riola.	Fruits no cítrics: Caqui.	0,19
Termes municipals de: Albal, Alberic, Almiserà, Bellreguard, Beneixida, Cotes, Guardamar de la Safor, Massanassa i Quart dels Valls.	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
Termes municipals de: Albalat de la Ribera.	Cítrics: Mandarina.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
Termes municipals de: Albalat dels Sorells.	Cítrics: Taronja.	0,09

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,18
	Productes hortícoles: Cebolla.	0,18
Termes municipals de: Alboraia/Alboraya.	Productes hortícoles: Carxofa.	0,09
	Productes hortícoles: Cebolla.	0,09
	Productes hortícoles: Fava verda.	0,13
Termes municipals de: Albuixech.	Cítrics: Taronja.	0,09
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,19
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,13
Termes municipals de: Alcàsser.	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Fruits no cítrics: Granado.	0,26
	Fruits tropicals.	0,26
Termes municipals de: Alzira.	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,26
Termes municipals de: Alcublas, Domeño, Eliana (L)", Gestalgar, Gátova i Vilamarxant.	Fruits secs: Garrofa.	0,18
Termes municipals de: Alcúdia (L)" i Benimodo.	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,19
Termes municipals de: Alcúdia de Crespins (L)" i Llocnou d'En Fenollet.	Cítrics: Mandarina.	0,13
	Cítrics: Taronja.	0,09
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,13
Termes municipals de: Aldaia.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,07
	Fruits no cítrics: Granado.	0,26
Termes municipals de: Alfafar, Alqueria de la Comtessa (L)", Beniarjó, Beniflá, Benirredrà, Daimús i Guadassuar.	Cítrics: Taronja.	0,18
Termes municipals de: Alfauir.	Cítrics: Taronja.	0,18
	Cítrics: Aranja.	0,18
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,19
	Fruits secs: Garrofa.	0,13
Termes municipals de: Alfara del Patriarca.	Cítrics: Taronja.	0,09

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,09
	Productes hortícoles: Fava verda.	0,09
Termes municipals de: Alfarp.	Cítrics: Mandarina.	0,13
	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,13
Termes municipals de: Aielo de Rugat, Alfarrasí i Terrateig.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,19
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,19
Termes municipals de: Algemesí i Montserrat.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
Termes municipals de: Almàssera.	Cítrics: Taronja.	0,09
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,09
	Productes hortícoles: Cebolla.	0,09
	Productes hortícoles: Fava verda.	0,09
Termes municipals de: Almoines i Real de Gandia (El).	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
Termes municipals de: Alpuente i Aras de los Olmos.	Fruits secs: Ametla.	0,05

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Andilla.	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Anna, Estubeny i Sant Joanet.	Fruits no cítrics: Caqui.	0,13
Termes municipals de: Ayora.	Fruits secs: Festuc.	0,18
Termes municipals de: Barxeta.	Cítrics: Taronja.	0,09
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,07
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Fruits no cítrics: Pera.	0,07
Termes municipals de: Barx.	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Fruits secs: Garrofa.	0,13
Termes municipals de: Beniatjar, Bèlgida, Carrícola, Ráfol de Salem i Salem.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,19
Termes municipals de: Benagéber.	Productes de l'olivera.	0,05
	Raïm per a vi amb D.O.	0,06
Termes municipals de: Benaguasil.	Cítrics: Mandarina.	0,09

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cítrics: Taronja.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
	Productes hortícoles: Coliflor.	0,18
Termes municipals de: Benavites.	Cítrics: Mandarina.	0,13
	Cítrics: Taronja.	0,09
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,19
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,13
Termes municipals de: Benicolet.	Cítrics: Mandarina.	0,09
	Cítrics: Taronja.	0,09
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,19
Termes municipals de: Benifairó de les Valls.	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,19
Termes municipals de: Benifairó de la Valldigna i Miramar.	Cítrics: Taronja.	0,18

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cítrics: Aranja.	0,18
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
Termes municipals de: Benigànim, Guadasséquies i Sempere.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,19
Termes municipals de: Beniparrell.	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Fruits no cítrics: Granado.	0,07
Termes municipals de: Benissanó.	Cítrics: Mandarina.	0,09
	Cítrics: Taronja.	0,09
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Benissuera.	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,19
Termes municipals de: Bétera.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,07
	Fruits no cítrics: Granado.	0,19
Termes municipals de: Bolbaite.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,07

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Bonrepòs i Mirambell i Pobla de Farnals (La).	Cítrics: Taronja.	0,09
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,09
	Productes hortícoles: Fava verda.	0,13
Termes municipals de: Buñol.	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
	Productes de l'olivera.	0,09
	Raïm de taula.	0,06
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Burjassot i Godella.	Cítrics: Taronja.	0,05
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,09
Termes municipals de: Calles.	Fruits secs: Ametla.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Canals i Tous.	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Cítrics: Taronja.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,19
Termes municipals de: Carlet.	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,13

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Casas Altas, Torrebaja i Tuéjar.	Fruits secs: Ametla.	0,05
Termes municipals de: Casas Bajas.	Fruits secs: Ametla.	0,05
	Fruits secs: Anou.	0,13
Termes municipals de: Castelló de Rugat.	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,13
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,19
Termes municipals de: Castellonet de la Conquesta.	Cítrics: Taronja.	0,13
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
Termes municipals de: Castielfabib.	Fruits secs: Ametla.	0,05
Termes municipals de: Catarroja.	Arròs.	0,22
	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Fruits no cítrics: Granado.	0,07
Termes municipals de: Caudete de las Fuentes.	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Cerdà i Llanera de Ranes.	Cítrics: Taronja.	0,13

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,13
Termes municipals de: Corbera, Estivella, Favara, Sellent i Senyera.	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
Termes municipals de: Chera i Cortes de Pallás.	Productes de l'olivera.	0,09
Termes municipals de: Quart de Poblet.	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Fruits no cítrics: Granado.	0,13
Termes municipals de: Quartell i Segart.	Cítrics: Mandarina.	0,13
	Cítrics: Taronja.	0,13
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
Termes municipals de: Quatretonda.	Cítrics: Mandarina.	0,09
	Cítrics: Taronja.	0,09
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
	Fruits no cítrics: Granado.	0,19
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,19
Termes municipals de: Cullera.	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
	Productes hortícoles: Tomaca.	0,09
Termes municipals de: Chelva i Yátova.	Raïm per a vi amb D.O.	0,11

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Chella.	Fruits no cítrics: Granado.	0,07
Termes municipals de: Cheste.	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Cítrics: Taronja.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Raïm de taula.	0,06
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Chiva.	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Cítrics: Taronja.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
	Fruits no cítrics: Granado.	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,09
	Productes hortícoles: Carabassa.	0,13
	Raïm de taula.	0,11
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Dos Aguas i Macastre.	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Enguera.	Cítrics: Mandarina.	0,18

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,07
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
Termes municipals de: Ènova (L)".	Cítrics: Taronja.	0,05
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
Termes municipals de: Faura.	Cítrics.	0,18
	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Cítrics: Taronja.	0,18
Termes municipals de: Fontanars dels Alforins.	Lleguminoses.	0,05
Termes municipals de: Foios.	Cítrics: Taronja.	0,05
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
	Fruits no cítrics: Granado.	0,07
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,09
	Productes hortícoles: Fava verda.	0,13
Termes municipals de: Font d"En Carròs (La).	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
	Fruits secs: Garrofa.	0,13

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Gandia, Palma de Gandia i Tavernes de la Valldigna.	Cítrics: Taronja.	0,18
	Cítrics: Aranja.	0,18
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
Termes municipals de: Genovés (El), Rocafort i Tavernes Blanques.	Cítrics: Taronja.	0,09
Termes municipals de: Godelleta.	Cítrics: Taronja.	0,13
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,19
	Fruits secs: Ametla.	0,13
Termes municipals de: Granja de la Costanera (La) i Serra.	Cítrics: Taronja.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,19
Termes municipals de: Xàtiva.	Cítrics: Taronja.	0,13
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
Termes municipals de: Xeresa.	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Fruits secs: Garrofa.	0,13
Termes municipals de: Llíria.	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Raïm per a vi amb D.O.	0,06

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Losa de l'Obispo.	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,26
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
Termes municipals de: Llutxent.	Cítrics: Mandarina.	0,05
	Cítrics: Taronja.	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,19
Termes municipals de: Llocnou de Sant Jeroni, Vaig novel·lar/Novetlè i Vallés.	Cítrics: Taronja.	0,13
Termes municipals de: Llaurí.	Cítrics: Limón.	0,09
	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
	Fruits no cítrics: Granado.	0,07
Termes municipals de: Llombai.	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
Termes municipals de: Llosa de Ranes (La).	Cítrics: Taronja.	0,13
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,13
Termes municipals de: Manuel.	Cítrics: Taronja.	0,05
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Massalavés.	Cítrics: Mandarina.	0,05
	Cítrics: Taronja.	0,05
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,19
Termes municipals de: Massalfassar.	Cítrics: Taronja.	0,09
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,13
	Productes hortícoles: Fava verda.	0,13
Termes municipals de: Massamagrell.	Cítrics: Taronja.	0,05
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,13
	Productes hortícoles: Fava verda.	0,13
Termes municipals de: Meliana.	Cítrics: Taronja.	0,09
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,09
	Productes hortícoles: Cebolla.	0,09
	Productes hortícoles: Fava verda.	0,13
Termes municipals de: Mogente / Moixent.	Cereals: Trigo.	0,05
	Cereals: Triticale.	0,05
	Cítrics: Taronja.	0,13

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
Termes municipals de: Moncada.	Cítrics: Taronja.	0,05
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,09
	Productes hortícoles: Cebolla.	0,09
	Productes hortícoles: Fava verda.	0,09
Termes municipals de: Montaverner, Montitxelvo / Montichelvo i Otos.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,13
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,19
Termes municipals de: Montesa.	Cítrics: Limón.	0,05
	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Cítrics: Taronja.	0,09
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,13
	Fruits no cítrics: Granado.	0,19
Termes municipals de: Montroi/Montroi.	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,19
Termes municipals de: Museros.	Cítrics: Taronja.	0,05

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,09
	Productes hortícoles: Fava verda.	0,13
Termes municipals de: Nàquera/Náquera.	Cítrics: Taronja.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
Termes municipals de: Oliva.	Cítrics: Taronja.	0,18
	Cítrics: Aranja.	0,18
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Fruits secs: Garrofa.	0,13
Termes municipals de: Olocau.	Fruits no cítrics: Caqui.	0,13
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
Termes municipals de: Olleria (L)".	Fruits no cítrics: Caqui.	0,13
Termes municipals de: Palmera.	Cítrics: Taronja.	0,18
	Cítrics: Aranja.	0,18
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
	Fruits secs: Garrofa.	0,13
	Altres productes agrícoles: Viveros.	0,26

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Palomar (El).	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,19
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
Termes municipals de: Paterna.	Cítrics: Taronja.	0,09
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,13
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,09
	Productes hortícoles: Cebolla.	0,09
Termes municipals de: Pedralba.	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Fruits secs: Garrofa.	0,18
Termes municipals de: Picanya.	Fruits no cítrics: Granado.	0,19
Termes municipals de: Picassent.	Cítrics: Taronja.	0,13
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Fruits no cítrics: Granado.	0,19
Termes municipals de: Les Piles.	Cítrics: Taronja.	0,18
	Cítrics: Aranja.	0,18
Termes municipals de: Pinet.	Fruits no cítrics: Caqui.	0,13
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,19
Termes municipals de: Potries.	Cítrics: Mandarina.	0,18
	Cítrics: Taronja.	0,18
	Cítrics: Aranja.	0,18
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
Termes municipals de: Pobla del Duc (La).	Cítrics: Mandarina.	0,09
	Cítrics: Taronja.	0,09
	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
	Fruits no cítrics: Poma.	0,19
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,13
	Raïm de taula.	0,22
Termes municipals de: Puebla de San Miguel (La).	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,05
Termes municipals de: Pobla de Vallbona (La).	Cítrics: Mandarina.	0,13
	Cítrics: Taronja.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,13
	Fruits no cítrics:	0,19

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Granado.	
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,13
	Productes hortícoles: Coliflor.	0,13
Termes municipals de: Rafelbunyol.	Cítrics: Taronja.	0,05
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,13
Termes municipals de: Rafelcofer.	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits secs: Garrofa.	0,13
Termes municipals de: Rafelguaraf.	Cítrics: Taronja.	0,09
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Fruits no cítrics: Granado.	0,13
Termes municipals de: Rotglà i Corberà.	Cítrics: Taronja.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,19
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
Termes municipals de: Rótova.	Cítrics: Taronja.	0,18
	Cítrics: Aranja.	0,18
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
Termes municipals de: Rugat.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Fruits no cítrics: Pruna.	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina.	0,19
Termes municipals de: Cadira.	Arròs.	0,22
	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
Termes municipals de: Simat de la Valldigna i Vilallonga/Villalonga.	Cítrics: Taronja.	0,18
	Fruits no cítrics: Alvocat.	0,26
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Fruits no cítrics: Granado.	0,19
	Fruits secs: Garrofa.	0,13
Termes municipals de: Sinarcas i Villargordo del Cabriel.	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,05
Termes municipals de: Sueca.	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Productes hortícoles: Carabassó.	0,13
Termes municipals de: Titaguas i Yesa (La).	Fruits secs: Ametla.	0,05
	Productes de l'olivera.	0,05
	Raïm per a vi amb D.O.	0,11
Termes municipals de: Torrella.	Cítrics: Taronja.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
Termes municipals de: Torrent.	Fruits no cítrics: Albercoc.	0,13
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Fruits no cítrics: Granado.	0,26
Termes municipals de: Utiel.	Fruits secs: Ametla.	0,13
	Productes de l'olivera.	0,05
Termes municipals de: València.	Cítrics: Taronja.	0,05
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,26
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,09
	Productes hortícoles: Cebolla.	0,09
	Productes hortícoles: Fava verda.	0,09
Termes municipals de: Vallada.	Cítrics: Mandarina.	0,13
	Cítrics: Taronja.	0,05
	Fruits no cítrics: Caqui.	0,13
	Fruits no cítrics: Granado.	0,19
Termes municipals de: Vallanca.	Farratges: Veza.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,05
	Fruits secs: Anou.	0,18
Termes municipals de: Vinalesa.	Cítrics: Mandarina.	0,09

Província: València		
Àmbit territorial	**Activitat**	**Índex rendiment net**
	Cítrics: Taronja.	0,09
	Productes hortícoles: Carxofa.	0,09
Termes municipals de: San Antonio de Benagéber.	Fruits no cítrics: Caqui.	0,07
	Fruits secs: Ametla.	0,13

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 constituïxen un règim especial de tributació de la qual finalitat última consistix en 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 de l'IRPF.

La materialització de les imputacions de renda com categoria fiscal es realitza incorporant, per una part, rendes que la Llei de l'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 de l'IRPF, baix la denominació de règims especials, incorpora les següents categories d'imputació i atribució de rendes:

Règim d'imputació de rendes immobiliàries

La Sede 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 i disposició addicional cinquanta-cinquena 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 seu base imposable per ser **propietari o titular d'un dret real de gaudi** sobre béns immobles que reunisquen els requisits que s'enumeren a continuació.

També genera rendes immobiliàries imputades la titularitat d'un **dret real d'aprofitament per torns sobre béns immobles urbans,** en els termes que, també, més avance es comenten.

En ambdós casos, ha de tractar-se 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, al no constituir esta concessió un dret real.*

Requisits de la imputació de rendes immobiliàries

La imputació de rendes immobiliàries està condicionada al fet que els immobles dels que estes rendes presumptes deriven complisquen els següents requisits:

- **Que es tracti de béns immobles urbans** qualificats de tals en 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), no afectes a activitats econòmiques.

- **Que es tracti 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 en el 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 subarrendats, però que estiguen destinats a ser-ho (immobles en expectativa de lloguer), generen imputació de renda immobiliària. Sentencia del Tribunal Suprem de 25 de febrer de 2021, recaiguda en recurs de casació núm. 1302/2020 (ROJ : STS 910/2021).
  >
  > A diferència del que és anterior, quan l'immoble es troba afecte al desenvolupament de l' activitat econòmica d'arrendament de manera 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 l'habitatge habitual del contribuent**. A estos efectes, s'entenen que formen part de l'habitatge habitual del contribuent les places de garatge adquirides conjuntament amb l'immoble fins un màxim de dos.

Tampoc procedix la imputació de rendes immobiliàries prevista en l'article 85 de la Llei de l'IRPF per l'habitatge familiar (de la que siga propietaris ambdós marits 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'atribuïsca per l'autoritat judicial a l'excònjuge i, si escau, als fills en de la qual companyia queden, encara que esta no constituïsca l'habitatge habitual de l'altre progenitor.

- **Que no es tracti de solc no edificat, immobles en construcció ni d'immobles que, per raons urbanístiques, no siguen 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 desnone pel propietari de l'immoble i sempre que la mateixa quede degudament acreditada, es considera que no procedix la imputació de renda immobiliària des del moment en què es va iniciar este 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 de l'IRPF els casos en els que* ***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 siga susceptible d'ús per raons urbanístiques.*

Determinació de l'import de la renda imputable

En general

La determinació de la renda imputable que corresponga a cadascun dels immobles urbans generadors d'estes rendes en els termes comentats en l'apartat anterior, es realitza mitjançant l'aplicació dels següents percentatges:

• **El 2 per 100, amb caràcter general**. Este percentatge ha d'aplicar-se **sobre el valor cadastral de l'immoble** que figure en el rebut de l'Impost sobre Béns Immobles (Urbana) corresponent a l'exercici 2023.

• **L'1,1 per 100 en els supòsits següents** :

a. Durant 2023 a immobles localitzats en municipis en els que els valors cadastrals hagen sigut revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral, sempre que hagueren entrat en vigor a partir d'1 de gener de 2012.

Important: *este supòsit només serà aplicable durant el període impositiu 2023 d'acord amb el que disposa la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei de l'IRPF.*

Precisió: tinga's en compte que l'article 66 de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023 afegix, amb efectes des de l'1 de gener de 2023, una nova disposició addicional cinquanta-cinquena en la Llei de l'IRPF que permet durant el període impositiu 2023 aplicar el

percentatge d'imputació de l'1,1 per 100 a immobles dels quals els valors cadastrals hagen sigut revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral, sempre que hagen entrat en vigor a partir d'1 de gener de 2012.

Per a exercicis anteriors a 2023, d'acord amb el que preveu el paràgraf segon de l'article 85 de la Llei de l'IRPF, el percentatge de l'1,1 per 100 només s'aplicarà en el cas d'immobles valors cadastrals dels quals hagueren sigut revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral i hagueren entrat en vigor **durant el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors.**

b. Immobles que, a la data de merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre), faltaren de valor cadastral o este no haja sigut notificat al titular.

   El percentatge de l'1,1 per 100 s'aplicarà sobre el 50 per 100 del major dels següents valors:

   - El preu, contraprestació o valor d'adquisició de l'immoble.
   - El valor de l'immoble comprovat per l'Administració a l'efecte d'uns altres tributs.

Important: *sobre l'import resultant de l'aplicació del percentatge que, en cada cas, corresponga no procedirà la deducció de cap tipus de despesa.*

Immobles adquirits, transmesos o destinats a diferents usos el 2023

Tractant-se d'immobles adquirits o transmesos en l'exercici 2023 o que hagen estat arrendats, subarrendats 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 durant este període.

Supòsit especial: drets reals d'aprofitament per torns sobre béns immobles

El dret d'aprofitament per torns que pot constituir-se com a dret real limitat o com contracte d'arrendament per temporada, donarà lloc a imputació de rendes immobiliàries **únicament** en els supòsits de drets reals d'aprofitament per torns sobre béns immobles.

En estos casos la imputació haurà d'efectuar-la el titular del dret real aplicant el percentatge del 2 per 100 o l'1,1 per 100, segons que corresponga, 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 merite de l'IRPF els immobles faltaren de valor cadastral o este no haguera sigut notificat al 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 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 disfrute sobre els mateixos, dels quals procedisquen.

Per tant, en el primer cas, seran els titulars dels béns immobles els qui hauran d'incloure les corresponents rendes en la seua declaració; mentre que en cas que existisquen drets reals de disfrute 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 quantitat alguna 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 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 corresponga a diverses persones, la renda corresponent al bé immoble o dret real de gaudi de què es tracte, es considerarà obtinguda per cadascuna d'elles en proporció a la seua participació en esta titularitat.

Per conseqüent, 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 mitat a cadascun d'ells (fora que es justifique una altra quota diferent de participació). Al contrari, la renda imputable a béns o drets que, d'acord amb les mateixes normes, siguen de titularitat privativa d'un qualsevol dels cònjuges, correspondrà íntegrament al seu titular.*

Declaració de les rendes immobiliàries imputades

En l'apartat"C" (Béns immobles) de la declaració han de relacionar-se 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 manera directa (propietat o usdefruit) o com a conseqüència de la seua participació en una entitat en règim d'atribució de rendes, a excepció dels solars sense edificar i els que no siguen susceptibles d'ús per raons urbanístiques.

En concret, hauran de consignar-se 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 en l'exercici, es consignarà el percentatge del 100 per 100.

   Quan degut a un ús o destí simultani 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 d'esta part en relació amb la superfície total de l'immoble.

b. Període computable (núm. de dies), casella ***[0085]***: es 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 de què l'immoble estiga, en els mateixos dies, part a disposició del contribuent i part destinat a uns altres usos, es marcara una X en la casella ***[0086]***, indicant-se el nombre de dies que ha estat a disposició del contribuent en la casella ***[0088]***.

c. Import de la renda immobiliària imputada, casella ***[0089]***.

Exemple: Imputació de rendes immobiliàries

El senyor J.V.C., durant l'any 2023, ha sigut titular dels següents béns immobles:

- Habitatge habitual, valor cadastral del qual no revisat ascendix a 34.800 euros.
- Plaça de garatge adquirida conjuntament amb l'immoble i valor cadastral del qual no revisat ascendix a 3.900 euros.
- Apartament en la platja que només utilitza durant el mes de vacances. El valor cadastral del mateix, que va anar revisat amb efectes de 2014, ascendix a 40.800 euros.
- Apartament adquirit per 105.000 euros el dia 1 de juliol de 2023 i que, amb data d'1 de setembre d'este any, ha llogat per una renda mensual de 600 euros. A 31 de desembre de 2023, no li ha sigut notificat el valor cadastral de l'immoble. El valor declarat pel contribuent a l'efecte 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 a estos immobles:

Solució

- Habitatge habitual i plaça de garatge: no procedix imputació de rendes immobiliàries.
- Apartament en la platja. Renda immobiliària imputada:

  1,1 per 100 s/40.800 = 448,80 (1)

- Apartament adquirit el 2023. Renda immobiliària imputada:

  1,1 per 100 s/ (50% x 105.000) x 62 ÷ 365 = 98,10 (2)

Total rendes immobiliàries imputades (448,80 + 98,10) = **546,90**

Notes a l'exemple:

(1) A l'haver-se revisat el valor cadastral el 2014, açò és, amb posterioritat a 1 de gener de 2012, el percentatge a aplicar és de l'1,1 per 100 d'acord amb el disposat per al període impositiu 2023 per la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei de l'IRPF afegida, amb efectes 1 de gener de 2023, per l'article 66 de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023. (Tornar)

(2) Al no haver-hi-li sigut notificat al seu titular el valor cadastral de l'immoble a 31 de desembre de 2023, 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 l'efecte de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats. A més, la renda imputada ha de determinar-se en proporció al 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 del qual apartat han de declarar-se. (Tornar)

Règim d'atribució de rendes

Normativa: Arts. 8.3 i 86 Llei IRPF

D'acord amb la regulació d'este règim especial, les rendes obtingudes per determinades entitats que no tenen la consideració de contribuents de l'impost sobre societats han de tributar en la imposició personal dels seus membres: Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, impost sobre societats o Impost sobre la Renda de no Residents, segons que els respectius socis, comuners o partícips siguen contribuents de cadascun d'estos impostos.

Els aspectes més destacats d'este règim són els següents:

Entitats en règim d'atribució de rendes

Delimitació positiva

Normativa: Arts. 8.3 i 87 Llei IRPF. Vegeu 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 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 l'1 de gener de 2016 s'aplicava el règim d'atribució de rendes de l'IRPF a totes les societats civils. Tanmateix, a partir d'esta 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 del que és anterior, seguixen tributant en el règim d'entitats en atribució de rendes de l'IRPF, quan les seues activitats són alienes a l'àmbit mercantil, les següents societats civils:

  - Les que es dediquen a activitats agrícoles, ramaderes, forestals, mineres.
  - Les de caràcter professional (secció segona de l'impost sobre activitats econòmiques).

> ***Important:*** *l'únic contribuent que s'incorpora a l'impost sobre societats són les societats civils amb personalitat jurídica i objecte mercantil. La reforma no afecta a les comunitats de béns ni altres ens sense personalitat de l'article 35.4 de la LGT, que seguixen tributant com entitats en atribució de rendes conforme al règim*

especial regulat en la Secció 2a del Títol X de la Llei de l'IRPF.

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

- Les herències jacents.
- Les comunitats de béns.
- Qualsevol entitat mancada de personalitat jurídica que constituïsca una unitat econòmica o un patrimoni separat susceptible d'imposició.
- Les entitats constituïdes a l'estranger de la qual naturalesa jurídica 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 a l'efecte de l'IRPF, del IS i de l'Impost sobre la Renda de no Residents, són les següents:

a. Que l'entitat no siga contribuent d'un impost personal sobre la renda en l'Estat de constitució.

b. Que les rendes generades per l'entitat s'atribuïsquen fiscalment als seus socis o partícips, d'acord amb la legislació de seu Estat de constitució, sent els socis o participes els que tributen per les mateixes en el seu impost personal. Esta atribució haurà de produir-se pel mer fet de l'obtenció de la renda per part de l'entitat, sense que siga rellevant a estos efectes si les rendes han sigut o no objecte de distribució efectivament als socis o partícips.

c. Que la renda obtinguda per l'entitat en atribució de rendes i atribuïda als socis o participes conserve, d'acord amb la legislació de seu Estat de constitució, la naturalesa de l'activitat o font de la que procedisquen per a cada soci o partícip.

Nota : vegeu respecte d'això la Resolució de 6 de febrer de 2020, de la Direcció General de Tributs, sobreu 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 falten de NIF consignaran en la casella [**1562**] el Número d'identificació que tinguen assignat les citades entitats en el 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 d'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 muntes veïnals en mà comuna regulades per la Llei 55/1980, d'11 de novembre, de muntes veïnals en mà comuna, o en la legislació autonòmica corresponent.

- Les societats agràries de transformació, regulades en el 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 servicis 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, independentment del fet que es complisca o no la definició d'activitat econòmica prevista en els articles 27.2 de la Llei de l'IRPF i 5.1 la LIS, pel que les societats civils amb personalitat jurídica de la qual activitat 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 per les rendes positives que s'indiquen.

  a. Ha de tractar-se d'**entitats en atribució de rendes en les que** :

     - una o diverses entitats, vinculades entre si en el sentit de l' apartat 13 de l'article 15.bis de la LIS, participen directament o indirectament en qualsevol dia de l'any, en el capital, en els fons propis, en els resultats o en els drets de vote en un percentatge igual o superior al 50 per 100 i

     - siguen residents en països o territoris que qualifiquen a 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 a tots els partícips residents en països o territoris que consideren a 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 exigit 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'establit per a este règim en la Llei de l'IRPF, 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 IRPF

a) Regla general

La determinació de la renda atribuïble es realitza en sede de l'entitat que l'obté, d'acord amb la normativa de l'IRPF aplicable a cada modalitat de renda segons el seu origen o font, sense tindre en compte les reduccions ni minoracions que pogueren correspondre a estes 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 de l'IRPF.

En definitiva, la determinació de la renda atribuïble, en funció del seu origen o font, s'efectuarà en sede 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 procedisca 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 de l'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 en l'article 23.3 de la Llei de l'IRPF.

Seran 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 de 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 de l'IRPF.

> En el cas dels rendiments de capital mobiliari que van a la base imposable de l'estalvi, són despeses deduïbles els d'administració i depòsit de valors negociables. Quan es tracti de rendiments derivats de la prestació d'assistència tècnica, de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines o de subarrendaments, es deduiran dels rendiments íntegres les despeses necessàries per a la seua obtenció i, si escau, l'import del deteriorament patit pels béns o drets dels que procedisquen els ingressos.

En cap cas l'entitat de règim d'atribució podrà aplicar la reducció del 30 per 100 contemplada en l'article 26.2 de la Llei de l'IRPF per als rendiments nets prevists en l'article 25.4 de la citada Llei (rendiments de capital mobiliari a integrar en la base imposable general) que tinguen un període de generació superior a dos anys o siguen qualificats reglamentàriament

com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps quan, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu i la quantia del rendiment net sobre la qual s'aplica la reducció no supere 300.000 euros anuals.

Seran els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguen contribuents per l'IRPF els que podran practicar en la seua declaració esta reducció.

En funció de la naturalesa del rendiment del capital mobiliari atribuït, el contribuent haurà d'integrar-ho en la seua declaració de la següent manera:

a. **En la base imposable general** els rendiments prevists en l'article 25.4 de la Llei de l'IRPF baix la denominació "uns 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 de l'IRPF que procedisquen d'entitats vinculades amb el mateix.

b. **En la base imposable de l'estalvi** els rendiments prevists en els apartats 1, 2, i 3 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF (rendiments obtinguts per la participació en els fons propis de qualsevol mena 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 en la base imposable de l'estalvi es conté en el Capítol 5.

3. Rendiments d'activitats econòmiques

La determinació de la renda atribuïble s'efectuarà d'acord amb el mètode de determinació del rendiment net que resulte aplicable a l'entitat, sense que per al càlcul de les rendes a atribuir a cadascun dels seus membres puga aplicar la reducció del 30 per 100 sobre els rendiments amb període de generació superior a dos anys o qualificats reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, quan, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu prevista en l'article 32.1 de la Llei de l'IRPF.

Les reduccions per l'exercici d'activitats econòmiques de l'article 32.2. de la Llei de l'IRPF i per inici d'una nova activitat de l'article 32.3 de la Llei de l'IRPF no són aplicables per entitats en règim d'atribució de rendes per a determinar el rendiment net de les seues activitats econòmiques. Seran els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguen contribuents per l'IRPF els que podran practicar en la seua declaració estes reduccions, si escau, per l'IRPF els que podran practicar en la seua declaració estes reduccions.

Les despeses pròpies de cadascun dels comuners, socis o partícips que, per no haver-se pactat el seu pagament amb càrrec a l'entitat en règim d'atribució de renda, siguen satisfets per cadascun d'ells tindran el caràcter de deduïbles per a ells, sempre que existisca la deguda correlació amb l'obtenció dels ingressos. La deduïbilitat 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 d'estimació directa, tant en la modalitat normal com en la simplificada, i del mètode estimació objectiva tant d'activitats agrícoles, ramaderes i forestals com dels restants activitats poden consultar-se, respectivament, en els Capítols 7, 9 i 8 d'este Manual.

4. Guanys i pèrdues patrimonials

La determinació de la renda atribuïble s'efectuarà d'acord amb les normes de l'IRPF.

En funció de que el guany o pèrdua patrimonial atribuïda derive o no de la transmissió d'elements patrimonials, el contribuent haurà d'integrar-la en la seua declaració de la següent manera:

a. **En la base imposable genera** l 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 sigui quin sigui el seu període de generació.

En els casos de transmissió d'un element patrimonial comú l'import del guany o pèrdua patrimonial es calcularà per l'entitat respecte de cada soci, hereu, comuner o partícip, tenint en compte 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, si escau, la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF únicament sobre els guanys patrimonials corresponents a aquells socis, hereus, comuners o partícips que hagueren adquirit amb anterioritat a 31 de desembre de 1994, el que exigix la comunicació per part d'estos de la informació necessària per a aplicar el nou límit de 400.000 euros que establix la citada 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 de 1994, es comenten en el 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 haja d'atribuir-se 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 de l'IRPF.*

5. Imputació de rendes immobiliàries

La determinació de la renda atribuïble s'efectuarà conforme a les normes de l'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 que preveu la normativa reguladora de l'impost sobre societats,** en els supòsits en què **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 que preveu el 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 en seu base imposable l'import de les rendes comptabilitzades o que hagen de comptabilitzar-se procedents de les citades accions o participacions. Així mateix, integraran en seu 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 que 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 les positives obtingudes en el mateix país i procedisquen de la mateixa font. L'excés es computarà durant els quatre anys següents conforme 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 hagen d'atribuir-se als socis, hereus, comuners o partícips tindran la naturalesa derivada de l'activitat o font d'on procedisquen per a cadascun 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 que disposa l'article 393 del Codi civil, la distribució als comuners tant en els beneficis com en les carregues, serà proporcional a les seues respectives quotes. Presumint-se iguals, mentres no es prove 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 carregues i beneficis per raó de la comunitat, fora que en els estatuts de la mateixa es disposara un altre repartiment.

Declaració de les rendes atribuïdes

Les rendes atribuïdes han de declarar-se en la rúbrica que corresponga de l'apartat"E" de la declaració, identificant prèviament el contribuent que té la condició de soci, comuner o partícip de l'entitat, el NIF de la mateixa o, si falta 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 què s'inclouran les dades d'identificació de l'immoble i del soci comuner o partícip sol·licitats en el mateix.

Supòsit especial: existència d'imputació de rendes immobiliàries

En el cas 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 haurà de declarar-se en l'apartat"C" de la declaració.

Obligacions tributàries de les entitats en règim d'atribució de rendes

1. Obligacions d'informació

Normativa: Arts. 90 Llei IRPF i 70 Reglament IRPF. Vegeu també Ordre HAP/2250/2015, de 23 d'octubre, per la qual 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 rendes de les quals excedisquen 3.000 euros anuals hauran de presentar entre l'1 i el 31 de gener de cada any una declaració informativa en la que, a més de les seues dades identificatives i, si escau, 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, haurà d'identificar-se a qui ostente la representació fiscal del mateix d'acord amb el que estableix 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 als membres de l'entitat contribuents per l'IRPF o de l'impost sobre societats, així com als contribuents per l'Impost sobre la Renda de no Residents respecte de les rendes obtingudes per l'entitat subjectes a este impost.

b. **Import total de les rendes obtingudes per l'entitat i de la renda atribuïble** a cadascun dels seus membres, especificant-se, si escau:

- Ingressos íntegres i despeses deduïbles per cada font de renda.
- Import de les rendes de font estrangera, assenyalant el país de procedència, amb indicació dels rendiments íntegres i despeses.
- Identificació, si escau, de la institució d'inversió col·lectiva accions de les quals o participacions s'hagen adquirit o subscrit, data d'adquisició o subscripció i valor d'adquisició de les mateixes, així com identificació de la persona o entitat, resident o no resident, cessionària dels capitals propis.

c. **Base de les deduccions** a les que tinga dret l'entitat.

d. **Import de les retencions i ingressos a compte suportats** per l'entitat i els atribuïbles a cadascun dels seus membres.

e. **Import net del volum de negoci** d'acord amb el que disposa la normativa mercantil aplicable respecte d'això.

Vegeu l'article 35.2 del Codi de Comerç; la Norma d'elaboració comptable 11a del Pla General de Comptabilitat, aprovat pel 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 que preveu la normativa general tributària, o pels seus membres contribuents per l'IRPF o per l'impost sobre societats en el cas d'entitats constituïdes a l'estranger.

Important: *les entitats en règim d'atribució de rendes hauran de notificar per escrit als seus membres, en el termini d'un mes des de la finalització del termini de presentació de la declaració, la informació a què es referixen els paràgrafs b), c) i d) anteriors. Ja que la presentació de la declaració es realitza el mes de gener de cada any, la citada 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 per l'IRPF ni per l'impost sobre societats, tanmateix, han de complir determinades obligacions o deures tributaris derivats de l'aplicació del procediment de gestió tributària, especialment en el cas que realitzen activitats econòmiques. Per part seua, els membres de les citades entitats també estan obligats al compliment de determinades obligacions o deures tributaris, al marge dels corresponents a l'entitat.

Pel que a la gestió de l'IRPF respecta, les obligacions i deures tributaris a càrrec d'entitats en règim d'atribució de rendes que desenvolupen activitats econòmiques i les de cadascun dels seus membres es distribuïxen de la forma següent:

a. **Obligacions a càrrec de l'entitat en règim d'atribució de rendes:**

- Presentació de declaracions censals.
- Gestió de la comptabilitat i/o llibres registres de l'activitat.
- Emissió de factures.
- Les pròpies dels retenidors o obligats a efectuar ingressos a compte.
- Determinació de la renda atribuïble i pagaments a compte.
- Obligacions de subministrament d'informació.

b. **Obligacions a càrrec de cadascun dels socis, comuners o partícips:**

- Presentació de declaració censal.
- Realització de pagaments fraccionats.
- Declaració de la renda atribuïda.

Imputació de rendes de les agrupacions d'interés econòmic, espanyoles i europees, i de les unions temporals d'empreses

Normativa: Arts. 43 a 47 LIS

Àmbit d'aplicació

El règim especial d'imputació de rendes és aplicable a les següents entitats:

- **Agrupacions d'Interés Econòmic Espanyoles** regulades per la Llei 12/1991, de 29 d'abril, d'Agrupacions d'Interés Econòmic.
- **Agrupacions Europees d'Interés Econòmic** regulades pel Reglament CEE/2137/1985, de 25 de juliol, del Consell.

- **Unions Temporals d'Empreses** regulades en la Llei 18/1982, de 26 de maig, sobre Règim Fiscal d'Agrupacions i Unions Temporals d'Empreses i de Societats de Desenvolupament Industrial Regional, que estiguen inscrites en el Registre Especial del Ministeri d'Hisenda.

Contingut del règim especial

Les especialitats d'este règim especial d'imputació fiscal són les següents:

a. Les entitats a les que 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 durant 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 que disposa l'article 25 de la LIS, no haja sigut aplicada per l'entitat durant el període impositiu. La reserva de capitalització que s'impute als seus socis no podrà ser aplicada per l'entitat, fora que el soci siga contribuent de l'IRPF.

- Les bases imposables, positives (minorades o incrementades, si escau, 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 les que tinga dret l'entitat. Les bases de les deduccions i bonificacions s'integraran en la liquidació dels socis, minorant la quota segons corresponga per aplicació de les normes de l'IRPF o de l'impost sobre societats, segons que el soci siga contribuent, respectivament, dels citats 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, si escau, 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 de finalització del període impositiu de l'entitat sotmesa a este règim.

- En els altres supòsits, durant el següent període impositiu, fora que es decidisca fer-ho de manera continuada en la mateixa data de finalització del període impositiu de l'entitat sotmesa a este règim. L'opció es manifestarà en la primera declaració de l'IRPF en què haja de ser efectiu 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 present règim, no tributaran per l'IRPF ni per l'impost sobre societats. El seu import no s'integrarà en el valor d'adquisició de les participacions dels socis als qui hagueren sigut imputades. Tractant-se dels socis que adquirisquen les participacions amb posterioritat a la imputació, es disminuirà el seu valor d'adquisició en este 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 a rendes de les seues participacions durant 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 part seua, en el cas d'Agrupacions d'Interés Econòmic quan així l'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 durant el període de temps comprés entre la seua adquisició i transmissió, fins que s'anul·le el referit valor, integrant-se en la base imposable igualment el corresponent ingrés financer.

Imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional

Normativa: Art. 91 Llei IRPF

El règim de transparència fiscal internacional suposa la imputació a una persona o entitat resident en territori espanyol de determinades rendes obtingudes per una entitat participada majoritàriament que residisca a l'estranger quan la imposició sobre aquelles rendes a l'estranger és notòriament inferior a la que 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 IRPF

Sense perjudici del que disposen els tractats i convenis internacionals que hagen passat a formar part del nostre ordenament intern, **els contribuents de l'IRPF hauran d'incloure en la base imposable general de la renda del període impositiu,** com un component més independent i autònom de la mateixa, la **renda positiva obtinguda per una entitat no resident** en territori espanyol, per tal com esta renda pertanga a alguna de les classes es detallen en l'apartat següent i concórreguen 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 vote 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'una altra o altres entitats no residents.

Este grau de participació pot ostentar-ho el contribuent per si mateix o conjuntament amb entitats vinculades, segons el que preveu l'article 18 de la LIS, o amb uns altres contribuents units per vincles de parentesc, inclòs el cònjuge, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins el segon grau inclusivament.

Precisió: a l'efecte de determinar si la participació de tots ells és igual o superior al 50 per 100, al costat de la participació del contribuent ha de tindre's en compte únicament la del cònjuge o els familiars que siguen contribuents per IRPF, excloent-se en conseqüència per a este 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 hagen d'incloure's, **ha de ser inferior al 75 per 100 de la tributació que correspondria** a aquelles 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 IRPF

La imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional no és aplicable 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 és aplicable quan es tracti d'una institució d'inversió col·lectiva regulada en la Directiva 2009/65/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 13 de juliol de 2009, per la qual 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 un 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 els 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, independentment 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 en l'article 91.3 de la Llei de l'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 cadascuna de les següents fonts:

a. **Titularitat de béns immobles** , rústics i urbans, **o de drets reals que recaiguen sobre estos**, fora que estiguen afectes a una activitat econòmica o cedits en ús a unes altres entitats no residents, pertanyents al mateix grup de societats de la titular en el sentit de l'article 42 del Codi de Comerç, independentment 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 mena d'entitat i cessió a tercers de capitals propis**, que tinguen tal consideració d'acord amb el que disposa la normativa de l'IRPF, excepte les que procedisca dels següents actius financers:

- Els tinguts per a acomplir 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 asseguradores com a conseqüència de l'exercici de les seues activitats empresarials, sense perjudici del que estableix la lletra i).

c. **Operacions de capitalització i assegurança**, que tinguen com a beneficiari a la pròpia 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 que disposa l'article 25.4 de la Llei de l'IRPF.

No obstant això, no serà objecte d'imputació la renda procedent de drets d'imatge que haja d'imputar-se conforme al que disposa l'article 92 de la Llei de l'IRPF

e. **Transmissió dels béns i drets** referits en les lletres a), b), c) i d) anteriors que genere rendes.

f. **Intruments 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** fora que es tracti de rendes obtingudes en l'exercici d'activitats econòmiques, sense perjudici del que estableix la lletra i).

h. **Operacions sobre béns i servicis 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 afegix un valor econòmic escàs o nul.

i. **Activitats creditícies, financeres, asseguradores i de prestació de servicis**, 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, e **n quant determinen despeses fiscalment deduïbles** en estes 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 servicis, quan com a mínim 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 si més no les rendes a les que es referix la lletra i) de l'apartat anterior sense perjudici que, també, siguen tingudes en compte a l'efecte 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 dividends o participacions en beneficis, inclosos els dividends a compte, en la part que corresponga a la renda positiva que haja sigut imputada.

  En cas de distribució de reserves, s'atendrà a la designació continguda en l'acord social, entenent-se aplicades les últimes quantitats abonades a estes reserves.

Important: *una mateixa renda positiva només podrà ser objecte d'imputació per una sola vegada, sigui quina sigui forma i l'entitat en què es manifeste.*

Determinació de l'import de la renda positiva a imputar i moment en què ha d'efectuar-se 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 de jurisdicció no cooperativa es presumirà, llevat que hi haja una prova en contra, 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 a la participació de la persona física resident en els resultats de l'entitat no resident i, si no, en proporció a la participació en el capital, els fons propis o els drets de vote de l'entitat.

En cas que el contribuent participe indirectament en l'entitat resident a través d'una 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, s'imputarà una quantitat superior a la renda total de l'entitat no resident.

Període impositiu en el que ha de realitzar-se la imputació

Normativa: Art. 91.6 Llei IRPF

La imputació es realitzarà durant el període impositiu que comprenga el dia en què l'entitat no resident haja conclòs el seu exercici social que, a estos efectes, no podrà entendre's 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 de l' 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 de què es tracte, en la part que corresponga a la renda positiva inclosa en la base imposable.

> Esta deducció podrà practicar-se, encara que els impostos o gravàmens corresponguen a períodes impositius diferents a aquell en què es va realitzar la inclusió, sense que el seu import puga excedir la quota íntegra que a Espanya correspondria pagar per la renda positiva inclosa en la base imposable.

En cap cas es deduiran els impostos satisfets en països o territoris qualificats de jurisdiccions no cooperatives.

Esta deducció no podrà excedir 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 haurà de fer-se constar en la casella ***[0589]*** de la declaració.

> ***Recorde:*** *no s'integren en la base imposable del contribuent els dividends o participacions en beneficis en la part que corresponga a la renda positiva que haja sigut imputada i que una mateixa renda positiva només podrà ser objecte d'imputació per una*

sola vegada, sigui quina sigui forma i l'entitat en què es manifeste.

Transmissió de la seua participació pel contribuent

Normativa: Art. 91.10 Llei IRPF

Per a determinar el guany o pèrdua patrimonial derivada de la transmissió de les participacions, directes o indirectes, en les entitats no residents 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 patrimonials [article 35.1.c) del text refós de la Llei de l' IRPF, aprovat pel Reial decret legislatiu 3/2004, de 5 de març, vigent a 31 de desembre de 2006], amb la diferència que els beneficis socials imputats i no distribuïts a què es referix la Llei en el supòsit de societats patrimonials han d'entendre's substituïts en eixe 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 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 este 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 els que el contribuent haguera inclòs en seu base imposable rendes positives per la seua participació en ella.

Per part seua 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 l'efecte de l'impost sobre el patrimoni, o pel seu valor de mercat si anara inferior.

Supòsit especial: entitats residents en països o territoris qualificats de jurisdicció no cooperativa

Normativa: Art. 91.12 Llei IRPF

Quan l'entitat participada siga resident en un país o territori qualificat de jurisdicció no cooperativa, es presumirà, llevat que hi haja una prova en contra, 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 aquelles 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 han d'entendre's com imputables.

c. Que la renda obtinguda per l'entitat participada és el 15 per 100 del valor d'adquisició de la participació.

Vegeu respecte d'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 de de jurisdicció no cooperativa" en este Capítol.

Obligacions formals especifiques derivades del règim de transparència fiscal internacional

Normativa: Art. 91.11 Llei IRPF. Vegeu també orde d'aprovació del model de l'IRPF

Els contribuents als qui resulte d'aplicació este règim hauran de presentar conjuntament amb la declaració per l'IRPF les següents dades relatives a l'entitat no resident en territori espanyol:

a. Nom o raó social i lloc del domicili social.

b. Relació d'administradors del seu domicili fiscal.

c. El balanç, compte de pèrdues i guanys i memòria.

d. Import de les rendes positives que hagen de ser objecte d'imputació en la base imposable.

e. Justificació, si escau, dels impostos satisfets respecte de la renda positiva que haja de ser objecte d'imputació.

Esta informació que ha d'acompanyar a la declaració de l'IRPF es pot presentar a través del registre electrònic de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en la Sede electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària accedint al tràmit d'aportació de documentació complementària corresponent a la declaració.

> El registre electrònic de l'Agència Estatal d'Administració Tributària es troba regulat en Resolució de 28 de desembre de 2009, de la Presidència de l'Agència Estatal d'Administració Tributària per la qual es cregui la Sede 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 s'entendrà sense perjudici del que disposa l'apartat 4 de l'article 16 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques, que establix que els documents que els interessats dirigisquen als òrgans de les Administracions Públiques podran presentar-se:

a. En el registre electrònic de l'Administració o Organisme al que s'adrecen, així com en els restants registres electrònics de qualsevol dels subjectes als que es referix l'article 2.1.

b. En les oficines de Correus, en la forma que reglamentàriament s'establisca.

c. En les representacions diplomàtiques o oficines consulars d'Espanya a l'estranger.

d. En les oficines d'assistència en matèria de registres.

e. En qualsevol altre que establisquen les disposicions vigents.

Imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge

Normativa: Arts. 92 Llei IRPF i 107 Reglament 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 en el Capítol 5, fins i tot quan estes quantitats siguen satisfetes per la persona o entitat a la que el contribuent presta els seus servicis.

Tanmateix, quan estes retribucions es perceben per persones o societats cessionàries del dret a l'explotació de la imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització, sorgix el **règim especial d'imputació de rendes per la cessió del dret d'imatge** en de la qual virtut el cedent de tals drets ha d'imputar les rendes en la part general de seu base imposable de l'IRPF.

Perquè resulte aplicable el règim especial d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge, han de complir-se totes i cadascuna de les següents circumstàncies:

a. Que el contribuent titular del dret d'imatge haguera cedit el dret a l'explotació de la seua imatge o haguera consentit o autoritzat la seua utilització a una altra persona o entitat, resident o no resident, denominada primera cessionària.

   A estos efectes, resulta indiferent que la cessió, consentiment o autorització, haguera tingut lloc quan la persona física no anara contribuent per l'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 que 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 cessionària.

d. Que els rendiments del treball obtinguts durant el període impositiu pel contribuent titular del dret d'imatge siguen inferiors al 85 per 100 de la suma dels citats rendiments més el total contraprestació a càrrec de la persona o entitat amb la que 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 amb anterioritat a la contractació dels servicis laborals de la persona física o que haja de satisfer la segona cessionària per la cessió del dret a l'explotació o el consentiment o autorització per a la utilització de la imatge de la persona física.

Esta quantitat s'incrementarà en l'import de l'ingrés a compte realitzat per la segona cessionària sobre la quantia total satisfeta a la primera cessionària no resident i es minorarà en el valor de la contraprestació obtinguda per la persona física de la primera cessionària com a conseqüència de la cessió, consentiment o autorització de l'explotació de la seua imatge, sempre que esta prestació s'haguera obtingut en un període impositiu en el que la persona física titular de la imatge anara contribuent per l'IRPF.

El percentatge per a determinar l'ingrés a compte ha sigut del 19 per 100 el 2023 (art. 107 Reglament IRPF).

La imputació de la quantitat que corresponga es farà constar en la casella ***[0274]*** de l'apartat"E" de la declaració.

Període impositiu en el que ha de realitzar-se la imputació

Normativa: Art. 92.5 Llei IRPF

La imputació es realitzarà pel contribuent durant el període que corresponga a la data en què l'entitat ocupadora (segona o última cessionària) efectueu el pagament o satisfeu la contraprestació acordada, fora que per este període impositiu la persona física no anara contribuent per este impost, cas en què la imputació haurà d'efectuar-se en el primer o durant l'últim període impositiu pel qual haja de tributar per este impost, segons els casos.

A estos efectes, s'utilitzarà el tipus de canvi vigent al dia de pagament o satisfacció de la contraprestació acordada per part de la segona cessionària.

Mesures per a evitar la doble imposició

Normativa: Art. 92.4 Llei IRPF

Quan escaiga la imputació, seran deduïbles de la quota íntegra de l'IRPF corresponent al contribuent que efectua la imputació de les rendes les següents quantitats:

a. L'impost o impostos de naturalesa idèntica o similar a l'IRPF o a l'impost sobre societats que, satisfet a l'estranger per la persona o entitat no resident primera cessionària, corresponga a la part de la renda neta derivada de la quantia que ha d'incloure en seu base imposable.

b. L'IRPF o l'impost sobre societats que, satisfet a Espanya per la persona o entitat resident primera cessionària, corresponga a la part de la renda neta derivada de la quantia que ha d'incloure en seu 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 cessionària, siga conforme a un conveni per a evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori de què 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 a l'IRPF satisfet a l'estranger, que corresponga a la contraprestació obtinguda per la persona física com a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seua imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització.

Estes deduccions es practicaran encara que els impostos corresponguen a períodes impositius diferents a aquell en què es va realitzar la imputació, sense que puguen excedir, en el seu conjunt, de la quota íntegra que corresponga satisfer a Espanya per la renda imputada en la base imposable.

En cap cas es deduiran els impostos satisfets en països o territoris qualificats reglamentàriament com jurisdicció no cooperativa.

Vegeu respecte d'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 de de jurisdicció no cooperativa" en este Capítol.

L'import corresponent als impostos que, d'acord amb l'anteriorment especificat, resulten deduïbles minoraran la quota líquida total, per a la qual cosa hauran de fer-se constar en 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 este efecte, no s'imputaran en l'impost personal dels socis de la primera cessionària els dividends o participacions en beneficis, inclosos els dividends a compte, distribuïts per esta en la part que corresponga a la quantia que haja sigut imputada pel contribuent titular dels drets d'imatge com a conseqüència del règim d'imputació.

En cas de distribució de reserves, s'atendrà a la designació continguda en l'acord social, entenent-se aplicades les últimes quantitats abonades a estes reserves.

Els dividends o participacions distribuïts per la primera cessionària que, en aplicació del que s'ha exposat anteriorment, no hagen sigut integrats en 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, sigui quina sigui 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 en el Capítol 2.

Imputació de rendes per socis o partícips d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris qualificats de jurisdicció no cooperativa

Normativa: Art. 95 i disposició transitòria vuitena Llei IRPF

La Llei de l'IRPF dedica una secció (la Secció 6a) del seu Títol X i dos articles (el 94 i 95) a la tributació corresponent als socis o partícips de les següents institucions d'inversió col·lectiva:

- Les regulades en la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'Institucions d'Inversió Col·lectiva.

  Conforme 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 intruments, financers o no, sempre que el rendiment de l'inversor s'establisca en funció dels resultats col·lectius.

     Aquelles activitats del qual objecte 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 revestiran 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 l'efecte de la seua comercialització per entitats residents a Espanya i

- Les constituïdes en països o territoris considerats com jurisdicció no cooperativa.

La tributació corresponent als socis o partícips de les dues primeres institucions d'inversió col·lectiva es regula en l'article 94 de la Llei de l'IRPF i no presenta diferències de tractament pel que fa a la renda objecte d'imputació als socis o partícips, aplicant-se la normativa de l'IRPF que correspon a cada modalitat de renda segons el seu origen o font, excepte algunes especialitats per als fons d'inversió cotitzats i SICAV índex cotitzades i en l'aplicació del règim d'ajornament per reinversió en les SICAV comentari del qual s'inclou en el 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 d'ajornament fiscal), per a la tributació corresponent als socis o partícips en institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris considerats com jurisdicció no cooperativa s'establix un règim fiscal especial en l'article 95 de la Llei de l'IRPF que pretén el contrari, desincentivar als 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 de l'IRPF que participen en institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris qualificats reglamentàriament com jurisdicció no cooperativa havent de distingir-se:

Quan no existisca transmissió o reemborsament de les accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva

Conforme a este règim els socis o partícips en institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris qualificats reglamentàriament com jurisdicció no cooperativa han d' imputar cada any, encara que no s'haja produït la transmissió o reemborsament, en la part general de la base imposable **la diferència positiva entre el valor de liquidació de la participació al dia del tancament del període impositiu i el seu valor d'adquisició a l'inici del citat període**. A estos efectes, es presumirà, llevat que hi haja una prova en contra, que esta diferència és el 15 per 100 del valor d'adquisició de l'acció o participació.

> Esta renda es qualifica d'imputació de renda (no com a guany patrimonial) i ha d'integrar-se en la base imposable general de l'IRPF en cada període impositiu.

La quantitat imputada es considerarà major valor d'adquisició de l'acció o participació.

Per part seua, 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 reemborsament 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 reemborsament de les accions o participacions es determinarà conforme al que preveu l'article 37.1.c) de la Llei de l'IRPF que es comenta en l'apartat"Transmissions o reemborsaments 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 reemborsament 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 d'ajornament de la tributació previst en l'article 94 de la Llei de l'IRPF.*

Règim transitori

Normativa: Disposició transitòria vuitena Llei IRPF

Participacions i accions adquirides abans de l'1 de gener de 1999

A l'efecte de calcular l'excés del valor de liquidació, es prendrà com a valor d'adquisició el valor de liquidació a dia 1 de gener de 1999, respecte de les participacions i accions que en este exercici es posseïsquen pel contribuent. La diferència entre este valor i el valor efectiu d'adquisició no es prendrà com a valor d'adquisició a l'efecte de la determinació de les rendes derivades de la transmissió o reemborsament de les accions o participacions.

Beneficis obtinguts amb anterioritat 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 amb anterioritat a 1 de gener de 1999, s'integraran en 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:

El senyor S.M.G., és titular des del març de 1998 d'una participació en una institució d'inversió col·lectiva, constituïda en un país qualificat reglamentàriament com jurisdicció no cooperativa, valor d'adquisició del qual va anar l'equivalent a 12.020 euros.

El valor de liquidació d'esta participació a 31-12-2023 és de 31.800 euros.

Determinar la renda imputable a l'exercici 2023, sabent que el valor de liquidació de la participació a 01-01-1999 ascendia a l'equivalent a 12.500 euros i que les rendes imputades en els exercicis 1999 a 2022 van ascendir a 16.200 euros.

Solució:

Imputació de rendes corresponents a l'exercici 2023:

- Valor de liquidació a 31-12-2023: 31.800
- Valor d'adquisició a 01-01-2023: 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 de liquidació a 01-01-1999 (12.500 euros) i sumant a este import les imputacions de renda realitzades en els exercicis 1999 a 2022 (16.200). Així doncs: 12.500 + 16.200 = 28.700. (Tornar)

Relació de països i territoris qualificats de 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 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), 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 seus apartats 1 i 2 establixen:

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 tenint en compte els següents criteris:*

   a. *En matèria de transparència fiscal:*

      1. *L'existència amb este país o territori de normativa sobre assistència mútua en matèria d'intercanvi d'informació tributària en els termes prevists en la Llei 58/2013, de 17 de desembre, General Tributària, que siga aplicable.*

      2. *El compliment d'un efectiu intercanvi d'informació tributària amb Espanya.*

      3. *El resultat de les avaluacions inter parixes realitzades pel Fòrum Global de Transparència i Intercanvi d'Informació amb Fines Fiscals.*

4. *L'efectiu intercanvi d'informació relativa al titular real, definit en els termes de la normativa espanyola en matèria de prevenció d'emblanquine de capitals i finançament del terrorisme.*

A l'efecte 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 tenint en compte els termes de referència aprovats pel Fòrum Global de Transparència i Intercanvi d'Informació amb Fines Fiscals.

b. Que faciliten la celebració o existència d'intruments o de societats extraterritorials, dirigits a l'atracció de beneficis que no reflectisquen una activitat econòmica real en estos països o territoris.

c. *L'existència de baixa o nul·la tributació.*

Existix baixa tributació quan al país o territori de què 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 de què 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, independentment del fet que l'objecte del mateix el constituïsca la pròpia 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 tenint en compte els criteris del Codi de Conducta en matèria de Fiscalitat Empresarial de la Unió Europea o del Fòrum de Règims Fiscals Perjudicials de l'OCDE.*

***Atenció** : totes referències efectuades en la normativa de l'IRPF a paradisos fiscals, a països o territoris amb els que no existisca efectiu intercanvi d'informació, o de nul·la o baixa tributació s'entendran efectuades a la definició de jurisdicció no cooperativa que establix la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, en la seua redacció vigent a partir d' 11 de juliol de 2021.*

Relació de països i territoris qualificats de paradisos fiscals en el Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol

La disposició transitòria segona de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal establix que en tant no es determinen per Ordre Ministerial els països o territoris que tenen la consideració de jurisdicció no cooperativa, tindran esta consideració els països o territoris prevists en el Reial decret 1080/1991.

Doncs bé, encara que s'ha aprovat l'Ordre HFP/115/2023, de 9 de febrer, per la qual 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), que actualitza la llesta de països i territoris que figuren en el Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol, la mateixa no és aplicable en l'IRPF fins l'exercici 2024 pel que durant este exercici 2023 seguixen tenint la consideració de jurisdicció no cooperativa els països o territoris prevists en el Reial decret 1080/1991.

Quant al Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol, assenyalar que el Reial decret 116/2003, de 31 de gener va incorporar, amb efectes des del 2 de febrer de 2003, una disposició segons la qual deixaran de tindre la consideració de jurisdicció no cooperativa aquells països o territoris que firmen amb Espanya un conveni per a evitar la doble imposició internacional amb clàusula d'intercanvi d'informació o un acord d'intercanvi d'informació en matèria tributària en el que expressament s'establisca que deixen de tindre esta consideració, des del moment en què estos convenis o acords s'apliquen.

Els països o territoris als que es referix el paràgraf anterior tornaran a tindre la consideració de paradís fiscal a partir del moment en què tals convenis o acords deixen d'aplicar-se.

Sobre la base dels paràgrafs anteriors han eixit de la llesta original els següents territoris: Principat d'Andorra, Antilles Neerlandeses, Aruba, República de Xipre, Unió dels Emirats Àrabs, Hong-Kong, Les Bahames, Barbados, Jamaica, República de Malta, República de Trinitat i Tobago, Gran Ducat de Luxemburg, Sultanat d'Oman, República de Panamà, República de San Marino i República de Singapur.

***Atenció** : no obstant això, tinga's en compte que l'Ordre HFP/115/2023, de 9 de febrer, per la qual 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) actualitza la llesta de països i territoris que figuren en el Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol, incorporant a: Barbados, Guam, Palau, Samoa Americana, Trinitat i Tobago i Samoa, pel que fa al règim fiscal perjudicial (offshore business).*

Esta nova relació serà aplicable en l'IRPF en l'exercici 2024.

(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. Unió dels Emirats Àrabs (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 Mariannes
26. Mauricio
27. Montserrat
28. República de Nauru
29. Illes Salomó
30. Saint Vincent i les Grenadines
31. Saint Lucia
32. República de Trinitat i Tobago (5)
33. Illes Turks i Caicos
34. República de Vanuatu
35. Illes Verges Britàniques
36. Illes Verges Nord-americanes d'Amèrica
37. Regne Haiximita de Jordània
38. República Libanesa
39. República de Libèria
40. Principat de Liechtenstein
41. Gran Ducat de Luxemburg, pel que fa 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 llesta:

- (1) El Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol, pel qual es determinen els països o territoris a què 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), les Unió dels Emirats Àrabs 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), Antilles Neerlandeses i Aruba deixen de ser considerats paradisos fiscals. Les Antilles Neerlandeses van deixar d'existir com a tals el 10-11-2010. A partir d'aquella data San Martin i Curaçao tenen el mateix estatus que Aruba (formen part del Regne dels Països Baixos, però gaudixen d'independència), mentre que la resta d'illes de les antigues Antilles Neerlandeses (Saba, San Eustaquio i Bonaire) ha passat a formar part dels Països Baixos. A San Martin i Curaçao li és aplicable l'Acord firmat amb Antilles Neerlandeses, mentre que a les altres tres illes els és aplicable el CDI amb els Països Baixos. Per això cap de les illes 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 deixe de ser considerat paradís fiscal. El 07-12-2015 s'ha publicat al BOE el Conveni entre el Regne d'Espanya i el Principat d'Andorra per a evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i previndre l'evasió fiscal i el seu Protocol, fet «Ad Referéndum »a Andorra la Vella el 8 de gener de 2015, que entra en vigor el 26 de febrer de 2016. (Tornar)
- (8) Amb efectes des de 25-07-2011, data d'entrada en vigor del conveni per a evitar la doble imposició (BOE 04-07-2011), República de Panamà 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), Les Bahames 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: Guanys patrimonials per canvi de residència

Normativa: Art. 95 bis Llei IRPF

El règim fiscal especial denominat "Guanys patrimonials per canvi de residència" és aplicable a determinats contribuents de l'IRPF, titulars d'accions o participacions de qualsevol mena d'entitat, que perden la seua condició per canvi de residència es comenta en el Capítol 11.

Cas pràctic

La comunitat de béns "X", NIF del qual és E28000000, està formada per dos comuners, cadascun 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 en l'exercici 2023 les següents rendes:

- 12.200 euros procedents de l'arrendament durant tot l'any d'un habitatge a un matrimoni. Este immoble va anar 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 en l'exercici 2023 va anar de 58.500 euros, de què el 40 per 100 corresponen al valor del sòl.

  Les despeses satisfetes al llarg de l'exercici 2023 per l'entitat en relació amb l'immoble han sigut els següents:

  - Rep comunitat: 1.100 euros.
  - Rep 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 citats interessos es va produir, al venciment del termini, el dia 2 d'octubre de 2023.

- 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 2023 ha venut en borsa per 150.000 euros, descomptats les despeses inherents a esta transmissió satisfets per l'entitat, un paquet d'accions adquirit l'1 d'octubre de 1999 per 100.000 euros, incloses les despeses inherents a esta adquisició satisfets per l'entitat.

- El dia 15 de novembre de 2023 ha venut per 150.000,00 euros, descomptats les despeses i els tributs inherents a esta 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, incloses 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 des de 2011, ascendix en l'exercici 2023 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 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 cadascun 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 de l'IRPF :

1.1. Rendiments del capital immobiliari:

- Ingressos íntegres: 12.200
- Despeses deduïbles:
  - Rep comunitat: 1.100
  - Rep IBI : 360
  - Interessos finançament immoble: 1.300
  - Amortització immoble 3% s/(60% x 250.000,00) = 4.500

  Total despeses deduïbles: 7.260,00

- Rendiment net (12.200 – 7.260) = 4.940
- Rendiment atribuïble a cada comuner (50% s/4.940) = 2.470

1.2. Rendiments del capital mobiliari:

- Rendiment net dividends (1.800 - 10) = 1.790
- Rendiment atribuïble a cada comuner (50% s/1.790) = 895
- Rendiment net interessos: 1.200
- Rendiment atribuïble a cada comuner (50% s/ 1.200) = 600

1.3. Rendiments d'activitat econòmica:

- Ingressos íntegres: 50.000
- Despeses deduïbles, incloses amortitzacions: 20.000
- Rendiment net (50.000 - 20.000) = 30.000
- Rendiment atribuïble a cada comuner (50% s/ 30.000) = 15.000

1.4. Guanys i pèrdues patrimonials (venda accions):

- Valor de transmissió: 150.000
- Valor adquisició: 100.000
- Guany patrimonial (150.000 - 100.000) = 50.000
- Renda atribuïble al comuner "I" (50% s/50.000) = 25.000
- Renda atribuïble al comuner "Z" (50% s/50.000) = 25.000

1.5. Guanys i pèrdues patrimonials (venda immoble):

- Valor de transmissió: 150.000
- Valor adquisició: 100.000
- Guany patrimonial (150.000 - 100.000) = 50.000
- Renda atribuïble al comuner "I" (50% s/50.000) = 25.000
- Renda atribuïble al comuner "Z" (50% s/50.000) = 25.000

1.6. Renda immobiliària imputada (immoble desocupat):

- Renda atribuïble (2% s/30.500) x (317 ÷ 365) = 529,78
- Renda atribuïble a cada comuner (50% s/ 529,78) = 264,89

1.7. Retencions i ingressos a compte:

- Atribuïbles a cadascun dels comuners (50% s/570) = 285

2. Declaració de la renda atribuïda pel comuner "I" contribuent de l'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 en 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 en 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) Al tractar-se en ambdós casos de guanys obtinguts per la transmissió d'elements patrimonials (venda d'accions i immoble) el seu import s'integra en la base imposable de l'estalvi. Amb relació als guanys i pèrdues que integren la base imposable de l'estalvi vegeu el Capítol 11. (Tornar)

Capítol 11. Guanys i pèrdues patrimonials

La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un "Assistent virtual de Renda" on podrà consultar com calcular el guany o pèrdues patrimonials en els casos més habituals incloent els supòsits de transmissió d'immobles, com la venda de l'habitatge habitual, però també el cobrament d'ajuts públiques o les pèrdues en unes altres inversions o per robe.

Concepte

Delimitació positiva

Normativa: Art. 33.1 i 2 Llei IRPF

D'acord amb l'article 33.1 de la Llei de l'IRPF són guanys i pèrdues patrimonials les variacions en el valor del patrimoni del contribuent que es posen de manifest amb motiu de qualsevol alteració en la composició d'aquell, fora que per esta Llei es qualifiquen de rendiments.

D'esta definició pot concloure's que, perquè es produïsca un guany o pèrdua patrimonial, han de complir-se 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 mena, ja siguen en metàl·lic o en especie, de subvencions, etc.
- Les permutes de béns o drets.

- Les pèrdues degudament justificades en elements patrimonials.

Per contra, **la Llei estima que no existix 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 en 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, cal que les adjudicacions que es duguen a terme al desfer-se la indivisió o en l'extinció del condomini es corresponguen amb la quota de titularitat, ja que, en cas que s'atribuïsquen a un dels copropietaris o comuners béns o drets per major valor al que corresponga a la seua quota de titularitat, existirà una alteració patrimonial en l'altre o altres copropietaris o comuners, podent-se generar, si escau i en funció de les variacions de valor que haguera pogut experimentar l'immoble, un guany o una pèrdua patrimonial independentment de què existisca o no existisca compensació en metàl·lic, import del qual es determinarà, d'acord amb el que disposa l'article 34 de la Llei de l'IRPF, per diferència entre els valors d'adquisició i de transmissió, valors que vénen definits en els articles 35 i 36 de la Llei de l'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 seu Sentencia de 10 d'octubre de 2022, recaiguda en recurs de casació núm. 5110/2020 (ROJ: STS 3585/2022). La qüestió objecte d'interés cassacional de la citada sentencia 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 a l'IRPF, tenint en consideració la possible diferència de valoració d'aquell bé entre el moment de la seua adquisició i el de la seua adjudicació i, si escau, que aquella compensació anara superior al valor de la part proporcional que li corresponguera sobre aquell bé.

En seu fonamente jurídic tercer el Tribunal Suprem procedix a contestar a la citada 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 este comuner l'existència d'un guany patrimonial subjecte a l'IRPF, quan existisca una actualització del valor d'aquell bé entre el moment de la seua adquisició i el de la seua adjudicació i aquella diferència de valor siga positiva.

Esta adoctrina judicial ha sigut reiterada recentment pel Tribunal Suprem en seu Sentencia de 5 de desembre de 2023, recaiguda en recurs de casació núm. 6962/2022 (ROJ: STS 5535/2023).

Pel que fa als **excessos d'adjudicació** ha de tindre's en compte la Resolució del Tribunal Economicoadministratiu Central (TEAC) de 7 de juny de 2018, Reclamació núm. 00/02488/2017, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri, criteris dels quals es recullen en el quadre resum al que 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 podrà procedir-se a l'actualització dels valors dels béns o drets rebuts, pel que estos conservaran els seus originaris valors i dates d'adquisició.

d. Així mateix, d'acord amb el que estableix la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'orde social (BOE de 31 de desembre), s'estimarà que no existix alteració en la composició del patrimoni en l'entrega dels valors en préstec ni en la devolució d'uns altres tants valors homogenis al venciment del préstec en els termes i amb els requisits establits en la citada 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 pel que fa només a este impost, amb efectes 1 de gener de 2015, l'apartat 2 de la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, que establix el règim tributari aplicable a les operacions de préstec de valors. Per tant, el tractament fiscal previst en la citada disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003 quan el prestadora o prestatari siga un contribuent per l'IRPF es manté vigent.

2. Que com a conseqüència d'esta alteració es produïsca una variació en el valor del patrimoni del contribuent

La mera variació en el valor del patrimoni del contribuent no pot qualificar-se de guany o pèrdua patrimonial si no va acompanyada de la corresponent alteració en la seua composició. Així, la revalorització o pèrdua de valor de determinats béns com, per exemple, accions, béns immobles, etc. , de la qual titularitat corresponga al contribuent, no origina guany o pèrdua patrimonial a efectes fiscals fins que la mateixa es materialitze per al contribuent.

3. Que no existisca norma legal que expressament exceptue de gravamen este guany o la faça tributar com a rendiment

Distingim entre:

A. Supòsits de guanys patrimonials exceptuades de gravamen

Com supòsits de guanys patrimonials exceptuades de gravamen poden citar-se, entre d'altres, els següents:

- **Indemnitzacions** com a conseqüència de **responsabilitat civil** per danys personals en la quantia legal o judicialment reconeguda.

  Vegeu esta exempció de l'article 7.d) Llei IRPF en el Capítol 2 d'este Manual.

- **Premis** literaris, artístics o científics, rellevants, expressament declarats exempts.

  Vegeu esta exempció de l'article 7.l) Llei IRPF en el Capítol 2 d'este Manual.

- **Premis de les loteries i apostes** organitzades per la Societat Estatal de Loterías y Apuestas del Estado i per les comunitats autònomes, Creu Roja i Organització Nacional de Cecs, així com els organitzats per determinats organismes públics o entitats establides en uns altres Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, import íntegre del qual en l'exercici 2023 siga igual o inferior a 40.000 euros o fins este import quan es tracti de premis que superen 40.000 euros.

Els premis **import íntegre del qual siga superior a 40.000**, se sotmetran a tributació respecte de la part del mateix que excedisca este import.

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

En el cas que el premi fora 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 a l'IRPF mitjançant un gravamen especial del 20 per 100 que s'exigirà de forma independent respecte de cada desè, fracció o cupó de loteria o aposta premiats (disposició addicional trenta-tresena.2 de la Llei de l'IRPF).*

- **Indemnitzacions** satisfetes per les **Administracions Públiques per danys personals** com a conseqüència del funcionament dels servicis públics, quan vengen establides d'acord amb els procediments prevists 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 de l'article 7.q) Llei IRPF en el Capítol 2 d'este Manual.

B. Supòsits de guanys patrimonials que, per expressa disposició de la Llei de l'IRPF, tributen com a rendiments

Com supòsits de **guanys patrimonials que, per expressa disposició de la Llei de l'IRPF, tributen com a rendiments** poden citar-se, entre d'altres, els següents:

- Constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles, que es qualifiquen legalment com a rendiments de capital immobiliari.
- Valors o participacions que representen la participació en els fons propis d'una entitat, que constituïxen rendiments de capital mobiliari.
- Transmissió, reemborsament, amortització, canvi o conversió de qualsevol classe d'actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens, que únicament generen rendiments de capital mobiliari.
- Resultats derivats d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa, que donen lloc a rendiments de capital mobiliari, fora que provinguen de sistemes de previsió social, cas en què originen rendiments de treball.

Els sistemes de previsió social prestacions de les quals constituïxen rendiments del treball es detallen en el Capítol 3 d'este Manual.

Delimitació negativa

Normativa: Art. 33.3 Llei IRPF

En determinats supòsits, malgrat haver-se produït una variació en la composició i en el valor del patrimoni del contribuent, la Llei de l'IRPF estima **que no existix guany o pèrdua patrimonial**. Estos supòsits són els següents:

a) Reduccions del capital social

Cap de les modalitats de reducció del capital social, origina, de manera immediata, un guany o pèrdua patrimonial derivada d'esta 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 ajornament en la tributació d'estes rendes.

> D'acord amb el que disposen els articles 317 i següents 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), 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 especie, minorarà el valor d'adquisició dels valors o participacions afectats (tenint en compte que es consideren afectats els adquirits en primer lloc) fins 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, sigui quin sigui la seua finalitat, afecten en primer lloc a la part del capital social que no provinga de beneficis no distribuïts, fins la seua anul·lació

> El tractament fiscal aplicable en els supòsits de reducció de capital i distribució de la prima d'emissió efectuats amb posterioritat al 23 de setembre de 2010 per societats d'inversió de capital variable (SICAV), es comenta en el 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'intruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats.

> Assenyalar que si bé l'article 33.3 Llei IRPF es referix a la Directiva 2004/39/CE, del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'intruments financers, esta directiva va anar 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'intruments financers. Esta, en el 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 de l'IRPF considera rendiment del capital mobiliari l'import obtingut o el valor de mercat dels béns rebuts, fins el límit de la diferència positiva entre el valor de la participació segons els fons propis corresponents a l'últim exercici tancat amb anterioritat 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 anul·lar-ho i si el que s'ha percebut supera també l'import del valor d'adquisició, el nou excés, tributarà com a 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 en el Capítol 5 d'este Manual, dins de l'apartat"Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol mena d'entitat".

Regles aplicables a les accions afectades per reducció del capital social.

Normativa: Art. 33.3 i disposició addicional vuitena Llei IRPF

A l'efecte de determinar l'import del futur guany o pèrdua patrimonial, la Llei de l'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 amb posterioritat a la reducció del capital.

- Si la reducció del capital social, sigui quin sigui 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 uns altres mitjans com, per exemple, reduint el valor nominal de les accions i no afecte de la mateixa manera a tots els valors o participacions en circulació del contribuent, s'entendrà referida a les adquirides en primer lloc.

  En cas contrari, la reducció de capital s'entendrà produïda a cada una de les accions o participacions en les que s'haja efectuat.

- Quan es transmeten valors o participacions no admeses a negociació amb posterioritat a una reducció de capital instrumentada mitjançant una disminució del valor nominal que no afecte de la mateixa manera 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 que preveu el paràgraf anterior. En 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 la seua anul·lació. L'excés que poguera resultar tributarà com a guany patrimonial.

b) Transmissions lucratives per causa de defunció del contribuent

En els supòsits de transmissions lucratives per defunció del contribuent, la Llei exclou de gravamen el possible guany (denominada "plusvàlua del mort") o pèrdua patrimonial que puga produir-se per la transmissió del seu patrimoni als seus hereus, independentment de qui siga el beneficiari de la successió.

c) Transmissions lucratives "entre vius "(donacions) d'empreses o participacions

Este supòsit es referix a les donacions a favor del cònjuge, descendents o adoptats, d'empreses individuals o de participacions en entitats del donant a les que siga aplicable 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 "ínter vius", a favor del cònjuge, descendents o adoptats, d'una empresa individual, un negoci professional o de participacions en entitats del donant als que siga aplicable l'exempció regulada en l'apartat vuitè de l'article 4 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni, s'aplicarà una reducció en la base imposable per a determinar la liquidable del 95 per 100 del valor d'adquisició, sempre que concórreguen 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 de percebre remuneracions per l'exercici d'estes funcions des del moment de la transmissió.

A estos efectes, no s'entendrà compresa entre les funcions de direcció la mera pertinença al Consell d'Administració de la societat.

c) Quant al donatari, haurà de mantindre l'adquirit i tindre dret a l'exempció en l'impost sobre el patrimoni durant els deu anys següents a la data de l'escriptura pública de donació, fora 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. Esta 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 l'este apartat, haurà de pagar-se la part de l'impost que s'haguera deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció practicada i els interessos de demora."

Pel que fa a l'article 4.8 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de la IP al que al·ludix l'article 26.6 transcrit vegeu l'apartat"Patrimoni empresarial i professional" de les exempcions generals de l'article 4 de la citada Llei, dins del Capítol 2 del Manual pràctic de l'impost sobre el patrimoni 2023.

Tractant-se d'elements patrimonials que s'afecten pel contribuent a l'activitat econòmica amb posterioritat a la seua adquisició hauran d'haver estat afectes ininterrompudament durant, com a mínim, 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 d'estos béns (Art. 36 Llei IRPF).

d) Extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns

S'estimarà que no existix guany o pèrdua patrimonial en l'extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns, quan per imposició legal o resolució judicial es produïsquen compensacions, dineràries o mitjançant l'adjudicació de béns, per causa diferent de la pensió compensatòria entre cònjuges.

A estos efectes ha de tindre's en compte que la pensió compensatòria és la definida en l'article 97 del Codi civil, com aquella pensió a la que té dret el cònjuge al que la separació o divorcie produïsca desequilibri econòmic en relació amb la posició de l'altre, que implique un empitjorament en la seua situació anterior en el matrimoni.

Estes compensacions no donaran dret a reduir la base imposable del pagador ni constituirà renda per al perceptor.

Este supòsit no podrà donar lloc, en cap cas, a l'actualització dels valors dels béns o drets adjudicats.

e) Aportacions a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat

S'estimarà que no existix guany o pèrdua patrimonial en les aportacions als patrimonis protegits constituïts a favor de les persones amb discapacitat

El règim tributari de les aportacions a estos patrimonis, tant per als titulars dels mateixos com per als aportantes que siguen familiars de la persona amb discapacitat, es comenten en els Capítols 3 i 13, respectivament, d'este Manual.

Guanys i pèrdues patrimonials que no s'integren en la base imposable de l'IRPF

Per expressa disposició legal, els guanys i pèrdues patrimonials que a continuació se citen no s'integren en la base imposable de l'IRPF i, en conseqüència, no se sotmeten a tributació per este impost.

Guanys patrimonials no subjectes a l'IRPF

Guanys patrimonials subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions

Normativa: Art. 6.4 Llei IRPF

Es declara no subjectes a l'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 amb anterioritat 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 a l'IRPF la part del guany patrimonial (no així les pèrdues) generada amb anterioritat a 20 de gener de 2006 derivada d'elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques que a 31 de desembre de 1996 hagueren romàs en el patrimoni del contribuent

un període de temps, arrodonit per excés, superior a:

- **5 anys**, en el cas d'accions admeses a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'intruments 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 de l'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'intruments financers. Esta, en el 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 en l'actual article 338 de la Llei 6/2023, de 17 de març, dels Mercats de Valors i dels Servicis d'Inversió (BOE de 18 de març), 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 van incorporar al text refós de la Llei del Mercat de Valors, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre. Este últim ha sigut derogat per la Llei 6/2023, de 17 de març, dels Mercats de Valors i dels Servicis d'Inversió (BOE de 18 de març) si bé s'ha incorporat el contingut de l'esmentat article 108 de la Llei 24/1988 a la Llei 6/2023, en concret i pel que fa a este precepte, s'ha d'acudir al seu article 338.

- **8 anys**, per a la resta de béns i drets.

Important: *des de l'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 de l'IRPF els guanys patrimonials que es posen de manifest amb motiu de:

A. Donacions de béns amb dret a deducció en la quota

Normativa: Art. 33.4.a) Llei IRPF

Els guanys patrimonials que puguen derivar-se de les donacions de béns que complisquen els requisits exigits per a donar dret a practicar la deducció corresponent en la quota, es declaren exemptes per al donant, pel que no han d'integrar-se en la declaració.

Vegeu, dins del Capítol 16, en l'apartat"Deducció per donatius", els requisits i condicions relatives a les donacions de béns.

B. Transmissió d'habitatge habitual per majors de 65 anys o per persones en situació de dependència severa o de gran dependència

Normativa: Art. 33.4.b) i disposició addicional quinzena Llei IRPF

No ha d'integrar-se en 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 l'és a canvi d'una renda, temporal o vitalícia, sempre que es concórreguen les següents circumstàncies:

- Que l'habitatge transmès haja constituït la seua residència habitual durant el termini continuat de, com a mínim, tres anys, i
- Que hi haja ostentant durant este període el ple domini de la mateixa.

Per això, quan el ple domini d'un habitatge es troba desmembrat entre nu propietari i usufructuari, a cap d'ells li resultarà d'aplicació les exempcions previstes amb motiu de la transmissió de la mateixa, encara en cas que es tracti del seu habitatge habitual.

Nota: este criteri interpretatiu va anar fixat pel Tribunal Suprem en la Sentencia núm. 1858/2018, de 20 de desembre, recaiguda en el recurs contenciós-administratiu núm. 3392/2017 (ROJ: STS 4390/2018).

Sense perjudici del que és anterior, si és procedent l'aplicació de l'exempció per complir-se els requisits anteriors, en el cas que el titular, major de 65 anys, que ha ostentant durant el termini continuat de, com a mínim, tres anys el ple domini del seu habitatge habitual, transmet la nua propietat de la mateixa, reservant-se l'usdefruit vitalici sobre este habitatge.

En idèntics termes, també es declara exempta el guany patrimonial derivat de la transmissió de l'habitatge 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 el seu habitatge habitual quan la mateixa constituïsca el seu habitatge habitual en aquell moment o haguera tingut tal consideració fins qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de la transmissió.*

Vegeu el concepte d'habitatge habitual a l'efecte d'esta exempció que conté la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei d'IRPF.

C. Entrega de béns del Patrimoni Històric en pagament de l'IRPF

Normativa: Art. 33.4.c) Llei IRPF

En els supòsits en què el pagament del deute tributari corresponent a l'IRPF es realitze, d'acord amb el que disposa l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del Patrimoni Històric Espanyol, mitjançant entrega de béns integrants del citat Patrimoni Històric, està

exempta de l'IRPF el guany patrimonial que puga posar-se de manifest per diferència entre el valor d'adquisició del bé lliurat i l'import del deute tributari.

D. Dación en pagament de l'habitatge habitual

Normativa: Art. 33.4.d) Llei IRPF

Es declara exempta de l'IRPF el guany patrimonial en la que concórreguen les següents circumstàncies:

a. Que es pose de manifest amb motiu de la transmissió de l'habitatge habitual del deutor o del garant del deutor.

b. Que la transmissió de l'habitatge es realitze per dació en pagament o en execucions hipotecàries judicials o notarials.

c. Que la seua finalitat siga la cancel·lació de deutes garantits amb hipoteca que recaiga sobre este habitatge habitual, contretes amb entitats de crèdit o qualsevol altra entitat que, de manera professional, realitze l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

d. Si més no serà necessari que el propietari de l'habitatge habitual no dispose d'uns altres béns o drets en quantia suficient 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 amb motiu 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 assolix 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 parentesc, en línia rectifica o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins el segon grau inclòs, a una entitat respecte de la que es produïsca, amb el contribuent o amb qualsevol de les persones anteriorment citades, alguna de les circumstàncies establides en l'article 42 del Codi de Comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

En els supòsits de reinversió quan l'immoble transmés siga l'habitatge habitual del contribuent i l'import reinvertit siga inferior al total del que s'ha 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 prevists per a l'exempció per reinversió d'habitatge

habitual en l'article 38 de la Llei de l'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 excloses 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 amb motiu de la transmissió, d'accions o participacions d'entitats de nova o recent creació adquirides des del 7 de juliol de 2011 fins el 29 de setembre de 2013, i que hagen romàs en el patrimoni del contribuent per un període superior a tres anys (comptats de data a data) podran aplicar l'exempció prevista en la **disposició addicional trenta-quatrena de la Llei de l'IRPF en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012**, sempre que es complisquen els requisits i condicions establits en esta 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. **Treus i dacions en pagament de deutes establides 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** a què es referix l'article 178 bis de la Llei 22/2003 i que, des de l'1 de setembre de 2020, es regula en el Capítol II del Títol XI del llibre primer, articles 486 a 502, del Reial decret legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.

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

En el cas de deutes que deriven de l'exercici d'activitats econòmiques el seu règim està previst en la LIS. Vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

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

H. Ajuts per a compensar els costos en les edificacions afectades per l'alliberament del dividend digital

Normativa: disposició addicional quinta Llei IRPF

No s'integraran en la base imposable d'este Impost, els ajuts concedides en virtut dels disposat en el 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 televisiu en les edificacions afectades per l'alliberament del dividend digital.

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

Normativa: Disposició addicional quinta.4 Llei IRPF

No s'integraran en la base imposable de l'IRPF, en l'exercici 2023 i següents, els ajuts concedides per a actuacions de rehabilitació energètica en edificis, en virtut dels programes establits en els 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'ajuts per a actuacions de rehabilitació energètica en edificis existents i es regula la concessió directa dels ajuts 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 qual s'aprova la concessió directa a les comunitats autònomes i a les ciutats de Ceuta i Melilla d'ajuts per a l'execució de diversos programes d'incentius lligats a l'autoconsum i a l'emmagatzematge, amb fonts d'energia renovable, així com a la implantació de sistemes termes d'energies renovables en el sector residencial, en el marc del Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència.

J. Guanys exempts per reinversió

Normativa: Art. 38 Llei IRPF

Vegeu 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 “entre vius ”o a liberalitats.

Estes pèrdues patrimonials derivades de transmissions lucratives entre vius no es computen fiscalment ni per l'import total del valor d'adquisició, ni per la diferència entre el valor d'adquisició i el de transmissió. Resolució del TEAC de 31 de maig de 2021, Reclamació número 00/03746/2020, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri.

C. Les degudes al consum.

Així en el cas de béns peribles o, quan es tracta de béns de consum durador, no es computaran per ser degudes al consum, les pèrdues de valor que vengen donades per IRPF la seua utilització normal. Per exemple, si s'adquirix un vehicle per 15.000 euros i es ven, transcorreguts cinc anys, per 4.800 euros, coincident amb el seu valor de mercat, no s'ha produït en realitat cap pèrdua patrimonial a efectes fiscals, ja que la diferència de valor es deu a la depreciació per l'ús d'este vehicle.

> L'abonament de quantitats en concepte d'interessos de demora per part del contribuent a l'Administració, si bé genera una alteració patrimonial (disminució del seu patrimoni), es configura com un supòsit d'aplicació de renda al consum del contribuent, pel que no pot efectuar-se el seu còmput com pèrdua patrimonial i, per tant, no té incidència en l'IRPF d'acord amb el que disposa l'article 33.5.b) de la Llei de l'IRPF.

D. Las degudes a pèrdues en el joc obtinguts durant el període impositiu que excedisquen els 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 durant el període impositiu) prenent-se els guanys i pèrdues dels diferents jocs.

En cap cas es computaran les pèrdues derivades de la participació en els jocs als que es referix la disposició addicional trenta-tresena de la Llei de l'IRPF, que són els següents:

a. Els premis de les loteries i apostes organitzades per la Societat Estatal Loterías y Apuestas del Estado 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 Espanyols.

b. Els premis de les loteries, apostes i sortejos organitzats per organismes públics o entitats que exercisquen activitats de caràcter social o assistencial sense finalitat de lucre establits en uns altres Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu i que perseguisquen objectius idèntics als dels organismes o entitats assenyalades en la lletra anterior.

Així mateix, ha de tindre's en compte que els premis derivats de programes desenvolupats en mitjans de comunicació en els que no es realitze cap tipus de desemborse econòmic per a participar en ells, i els premis derivats de combinacions aleatòries amb finalitats publicitaris o promocionals tampoc podran minorar-se en l'import de pèrdues obtingudes en el joc.

Atenció: *a l'efecte del que preveu l'article 33.5 d) de la Llei de l'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 tot activitat en la que s'arrisquen quantitats de diners o objectes econòmicament avaluables en qualsevol forma sobre resultats futurs i incerts, dependents en alguna mesura de l'atzar, i que permeten la seua transferència entre els participants, independentment del fet que predomine en ells el grau de destresa dels jugadors o siguen exclusiva o fonamentalment de sort, envit o atzar. Els premis podran ser en metàl·lic o especie depenent de la modalitat de joc.*

E. Les derivades de transmissions amb recompra de l'element patrimonial transmés.

No podran integrar-se a efectes liquidatoris com pèrdues patrimonials en el 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 cas que els elements transmesos anaren valors o participacions, quan s'adquirisquen valors o participacions homogenis.

Tenen esta consideració, aquells que procedisquen d'un mateix emissor i formen part d'una mateixa operació financera o responguen a una unitat de propòsit, inclosa l'obtenció sistemàtica de finançament, que tinguen igual naturalesa i règim de transmissió i atribuïsquen als seus titulars un contingut substancialment similar de drets i obligacions.

No obstant això, l'homogeneïtat d'un conjunt de valors no es veurà afectada per l'eventual existència de diferències entre ells pel que fa al seu import unitari; dates de posada en circulació, d'entrega 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 al fet 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'intruments financers.

Tinga en compte que la Directiva 2004/39/CE ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65 / UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'intruments financers. Esta, en el seu article 94 disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

b. **Un any anterior o posterior a les transmissions**, quan es tracti de valors o participacions no admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors anteriorment citats.

c. **Un any posterior a la transmissió**, tractant-se d'uns altres elements patrimonials. Cal precisar que si més no ha d'adquirir-se el mateix element patrimonial transmés.

La pèrdua patrimonial obtinguda, que haurà de ser declarada i quantificada en la declaració de l'exercici en el que 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

La 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 2023 les va donar al seu fill, amb motiu del seu vintè aniversari.

La valoració de les accions en la citada data, segons la seua cotització en el mercat oficial, va ascendir a 7.500 euros, quantitat esta que el fill va declarar com a valor de les mateixes a l'efecte 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 nada a canvi, el valor de mercat de les mateixes durant el temps en què van estar en poder seu va augmentar en 1.500 euros, quantitat que constituïx un guany patrimonial subjecte a l'IRPF, que ha d'entendre's imputable a la senyora P.S.M. a l'efectuar la transmissió de les mateixes.

- El segon guany és l'obtinguda pel seu fill i de la qual quantia ascendix a 7.500 euros, quantitat esta que coincidix amb el valor de mercat de les accions rebudes. Tanmateix, este guany no està subjecta a l'IRPF, sinó a l'Impost sobre Successions i Donacions en el que el fill té la consideració de subjecte passiu.

Exemple 2: Dissolució de les comunitats de béns sense alteració patrimonial

La senyora R.L.M. i la senyora G.L.M. són germanes i van adquirir el juny de 1995 per herència del seu pare una finca rústica de la qual valoració a l'efecte 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 2023 decidixen dividir la finca en dos parcel·les iguals i adjudicar-se cadascuna 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 cadascuna elles una parcel·la que es correspon amb la quota de titularitat, no es produïx en aquell acte alteració patrimonial i, per això, no existix guany patrimonial per a cap d'elles. Cadascuna de les parcel·les en què s'ha dividit la finca s'incorpora al patrimoni de cada germana pel seu valor originari, (3.000 + 500) ÷ 2 = 1.750 euros, i amb l'antiguitat de juny de 1995.

Exemple 3: Dissolució de les comunitats de béns amb excés d'adjudicació

El mateix exemple anterior si una de les germanes s'adjudicara la totalitat de la finca compensant en metàl·lic a l'altra per la mitat 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 a l'IRPF, a l'existir una actualització del valor d'aquell bé entre el moment de la seua adquisició (3.500 ÷ 2 = 1.750 euros) i el de la seua adjudicació (30.000 ÷ 2 = 15.000 euros) i ser aquella diferència de valor positiva (15.000 - 1.750 = 13.250 euros).

Vegeu respecte d'això la Sentencia del Tribunal Suprem de 10 d'octubre de 2022, recaiguda en recurs de casació 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 en l'article 20.6 de la Llei de l'impost sobre Successions i Donacions.

El pare (donant) no obtindrà guany o pèrdua patrimonial alguna 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 ajornament en la tributació que es posarà de manifest quan el donatari efectue la transmissió dels respectius elements patrimonials.

Exemple 5: Transmissió d'habitatge habitual per majors de 65 anys

El matrimoni format pel senyor M.P.T. i la senyora J.L.C., de 70 i 68 anys d'edat, respectivament, han venut el seu habitatge habitual el 25 de maig de 2023 per un import de 250.000 euros.

Este habitatge va anar adquirida 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 els tributs inherents a esta adquisició.

Determinar les conseqüències fiscals d'esta transmissió.

Solució:

Al tindre ambdós marits una edat superior a 65 anys, el guany patrimonial derivat de la transmissió del seu habitatge habitual està exempta de l'IRPF

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

Derivades de transmissions oneroses o lucratives

Regles generals de càlcul

Normativa: Arts. 34 a 36 Llei IRPF i 40 Reglament IRPF

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 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:** per l'**import real** pel qual esta 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. D'igual manera, per a determinar el valor de transmissió es partix de l'import real pel qual l'alienació s'haguera efectuat, prenent-se com a tal l'efectivament satisfet, sempre que no resulte inferior al normal de mercat, cas en què prevaldrà este. Per tant, esta serà la forma de determinació els valors d'adquisició i transmissió de l'immoble transmés a l'efecte del càlcul del guany o pèrdua patrimonial en l'IRPF, independentment de l'establiment d'un valor de referència dels immobles per a la determinació de la base imposable a l'ITPAJD.

No obstant això, en aquells casos en els que no existisca valor de referència o este no puga ser certificat per la Direcció General del Cadastre, establint-se com a base imposable a l'ITPAJD el valor de mercat després d'una prèvia comprovació administrativa, es prendrà este valor de mercat com a valor d'adquisició dels immobles en l'IRPF, al ser superior al preu o contraprestació pactat. Només en tals supòsits és aplicable la Sentencia del Tribunal Suprem de 21 de desembre de 2015, recaiguda en recurs de casació per a la unificació d'adoctrina 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 l'efecte de l'Impost sobre Successions i Donacions, sense que este puga excedir el valor de mercat.

En el cas d'adquisicions o transmissions a títol lucratiu, l'article 36 de la Llei de l'IRPF establix que es prendrà per un import real dels respectius valors d'adquisició i transmissió aquells que resulten de l'aplicació de les normes de l'ISD, sense que puguen excedir el valor de mercat. En la mesura en què les normes de l'ISD establixen el valor de referència dels immobles com a base imposable (fora que el valor declarat siga superior cas en què es prendrà este), serà este valor de referència el que haja de tindre's en compte com a import real pel qual l'adquisició o transmissió s'ha efectuat al calcular el guany o pèrdua patrimonial en l'IRPF, sense que puguen excedir el valor de mercat. L'Agència Tributària pot, per això, regularitzar el guany patrimonial declarat en l'IRPF 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 per causa de defunció, derivades de **contractes o pactes successoris amb efectes d'este**, el beneficiari dels mateixos que transmeta abans del transcurs de cinc anys des de la celebració del pacte successori o de la defunció del causant, si anara anterior, els béns adquirits, se subrogarà en la posició d'este, pel que fa al valor i data d'adquisició d'aquells, quan este valor anara 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'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, ha afegit un nou paràgraf a l'article 36 de la Llei de l'IRPF per a sotmetre a tributació aquells casos en els que, durant els cinc anys següents a la celebració del pacte successori o de la defunció del causant (si anara anterior), es transmeten els béns pel beneficiari del pacte successori. En aquell cas, el successor perd l'actualització de valor duta a terme a través de l'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 (Aragón, les Balears, Catalunya, Galícia, Navarra i País Basc).

***Important** : l'establit per als pactes successoris només serà aplicable a les transmissions de béns efectuades amb posterioritat a l'11 de juliol de 2021 que hagueren sigut adquirits de forma lucrativa per causa de defunció en virtut de contractes o pactes successoris amb efectes d'este.*

Vegeu respecte d'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 qual 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 d'estos 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. Les **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 si més no l'**amortització mínima,** independentment 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 el 31 de desembre de 1998; el 2 per 100 fins el 31 de desembre de 2002, i el 3 per 100 des de l'1 de gener de 2003.

   En relació amb el còmput de les amortitzacions, ha de tindre's en compte que:

   - No procedix 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 subarrendats, a drets reals d'ús i gaudi sobre béns immobles, als supòsits de prestació d'assistència tècnica que no constituïsca activitat econòmica i a l'arrendament de negocis o mines o subarrendaments. En estos casos, l'amortització mínima es computarà, independentment de la seua efectiva consideració com a despesa.

- Tractant-se de la transmissió d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, es considera com a valor d'adquisició el valor comptable, tenint en compte les amortitzacions que hagueren sigut fiscalment deduïbles, **sense perjudici de l'amortització mínima** a què es va fer referència amb anterioritat.

- Tractant-se de béns immobles que hagen sigut arrendats es considerarà que les amortitzacions complixen el requisit d'efectivitat quan, en cada any, no excedisquen el resultat d'aplicar el percentatge del 3 per 100 sobre el major dels següents valors: cost d'adquisició satisfet o el valor cadastral, exclòs el valor del sòl. Quan no es conega el valor del sòl, este es calcularà prorratejant el cost d'adquisició satisfet entre els valors cadastrals del sòl i de la construcció de cada any.

  En el cas de béns immobles adquirits a títol lucratiu ha de tindre's 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 sòl). Criteri interpretatiu fixat pel Tribunal Suprem (Sala del Contenciós-Administratiu) en seu Sentencia núm. 1130/2021, de 15 de setembre, recaiguda en el recurs de casació 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, si escau, la totalitat de les inversions i millores efectuades.

B. Valor de transmissió

El valor de transmissió estarà format per:

a. L'import real pel qual l'alienació s'haguera efectuat o el valor declarat o, si escau, el comprovat administrativament a l'efecte de l'Impost sobre Successions i Donacions quan la transmissió s'haguera realitzat a títol lucratiu o gratuït, sense que este puga excedir el valor de mercat.

   Per un import real del valor d'alienació es prendrà l'efectivament satisfet, sempre que no resulte inferior al valor normal de mercat, cas en què prevaldrà este.

b. De la quantitat anterior podran deduir-se les despeses i els tributs inherents a la transmissió, exclosos els interessos, quan hagueren resultat satisfets pel transmitent.

C. Supòsit especial: transmissió d'elements patrimonials en els que 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 precise 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 d'altres, com la reducció que, si escau, resulte aplicable. A estos efectes, es prendran com a valors i dates d'adquisició els que corresponguen, respectivament, a l'element patrimonial i a cadascuna 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, si escau, procedisca aplicar sobre els guanys patrimonials en funció de les antiguitats que tingueren a 31 de desembre de 1996, l'element patrimonial pròpiament dit i cadascun 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 mitjance 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, segons es tracti 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 constituïsca activitat econòmica).

= Valor d'adquisició

(+) Import real de la transmissió sempre que no resulte inferior al valor de mercat., cas en què, preval este.

(-) Despeses i tributs inherents a la transmissió satisfets pel transmitent.

= Valor de transmissió

b) Esquema - resum: transmissió lucrativa

Normativa: Art. 36 Llei IRPF

(+) Valor d'adquisició a l'efecte de l'Impost sobre Successions i Donacions amb el límit del valor de mercat.

(+) Inversions i millores efectuades en els béns adquirits.

(+) Despeses i tributs inherents a l'adquisició (excepte interessos), satisfets per l'adquirent.

(-) Amortitzacions (immobles o mobles arrendats i drets sobre els mateixos, així com en els supòsits de prestació d'assistència tècnica que no constituïsca activitat econòmica).

= Valor d'adquisició

(+) Import real de la transmissió (o Valor de transmissió a l'efecte de l'Impost sobre Successions i Donacions amb el límit del valor de mercat.

(-) Despeses i tributs inherents a la transmissió satisfets pel transmitent.

= Valor de transmissió

Règim transitori aplicable als guanys patrimonials derivats d'elements patrimonials adquirits amb anterioritat a 31 de desembre de 1994 (percentatges reductors o d'abatiment)

Normativa: disposició transitòria novena Llei IRPF

Una vegada determinada el guany patrimonial obtingut, aplicant les regles generals comentades en l'apartat anterior o, si escau, 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 han de complir-se 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 el que s'ha esmentat anteriorment, si l'element patrimonial haguera estat afecte a una activitat econòmica cal 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 en la dissolució i liquidació de societats transparents**, d'acord amb el que estableix 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 el que estableix la disposició addicional divuitena de la Llei de l'IRPF.

f. **Que el valor de transmissió de tots els elements patrimonials** a de la qual guany patrimonial li haguera resultat d'aplicació este règim transitori, transmesos des de l'1 de gener de 2015 fins la data de transmissió de l'element patrimonial, **no haja superat 400.000 euros.**

2. Càlcul de la part del guany patrimonial generat abans de 20 de gener de 2006

Complits els requisits generals anteriors, els percentatges de reducció només resultaran aplicables sobre la part del guany patrimonial generat entre la data de compra de l'element i el 19 de gener de 2006, tots dos inclosos, sense que puguen aplicar-se sobre la part del guany patrimonial generat a partir del 20 de gener de 2006 fins la data de la transmissió.

La determinació de la part del guany patrimonial generat amb anterioritat 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 amb anterioritat 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, tots dos inclosos, respecte del número total de dies que este element haguera romàs en el patrimoni del contribuent.

De manera resumida:

Guany generat abans de 20-01-2006 = (Guany total x NÚM. dies des de l'adquisició fins el 19-01-2006) ÷ NÚM. de dies des de l'adquisició fins la transmissió

Per part seua, **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 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 manera resumida:

Guany generat a partir del 20-01-2006 = (Guany total x NÚM. dies des de 20-01-2006 fins la transmissió) ÷ NÚM. de dies des de l'adquisició fins la transmissió

També pot determinar-se este import directament per diferència entre el guany total i la generada amb anterioritat 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'intruments financers i d'accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva, a l'existir una cotització oficial, s'estima que el valor a 19 de gener de 2006 coincidix amb la seua valoració a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2005.

> Tinga's en compte que la Directiva 2004/39/CE ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'intruments financers. Esta, en el 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 amb anterioritat i amb posterioritat a 20 de gener de 2006 s'efectua prenent en consideració els següents valors:

a. **Valor d'adquisició** dels valors, accions o participacions **(VA).**

b. **Valor que corresponga** als citats valors, accions o participacions a l'efecte de l' **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 l'efecte de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2005 es realitza pel valor de liquidació de les mateixes a 31 de desembre de 2005.

   Per a la resta d'accions i participacions admeses a negociació, la valoració a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni 2005 es realitza pel valor de negociació mitja d'estos valors durant 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 **El Valor de Transmissió és igual o superior al Valor Patrimoni 2005** **(VT ≥ VP2005)**		**SITUACIÓ 2** **El Valor de Transmissió és menor que el Valor Patrimoni 2005** **(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	La totalitat del guany patrimonial és reductible: **(+)** Valor de Transmissió **(–)** Valor d'Adquisició

SITUACIÓ 1 El Valor de Transmissió és igual o superior al Valor Patrimoni 2005 (VT ≥ VP2005)		SITUACIÓ 2 El Valor de Transmissió és menor que el Valor Patrimoni 2005 (VT < VP2005)
	= Guany patrimonial generat abans del 20-01-2006	= 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 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 determinada la part del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006, el seu import es reduirà, si escau, d'acord amb els passos que es descriuen a continuació:

3.1. Període de permanència de l'element patrimonial en el patrimoni del contribuent amb anterioritat a 31 de desembre de 1996.

Es calcula el període de permanència en el patrimoni del contribuent anterior a 31 de desembre de 1996 de l'element patrimonial.

A estos efectes, es prendrà com a període de permanència en el patrimoni del contribuent el nombre d'anys, arrodonit per excés, que mitjance entre la data d'adquisició (que ha de ser anterior al 31 de desembre de 1994) i el 31 de desembre de 1996. D'acord amb esta regla, un any i un dia constituiran dos anys; dos anys i un dia constituiran tres anys, i així successivament.

En el cas de drets de subscripció es 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 es prendrà com a període de permanència d'estes en el patrimoni del contribuent el nombre d'anys que mitjance entre la data en què s'hagueren realitzat i el 31 de desembre de 1996, arrodonit 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 a de la qual guany patrimonial li haguera resultat d'aplicació este règim, transmesos des de l'1 de gener de 2015 fins 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 reducció alguna en el guany derivat de la transmissió de l'immoble, encara en el cas que existisca una part del guany patrimonial generat amb anterioritat 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 del 30 de desembre de 1994, al 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 que preveu l'article 33 de la Llei d'IRPF o que es trobe exempta d'aquest o en cas d'exempció parcial per reinversió, s'exclourà el valor de transmissió que anara objecte de reinversió.*

c. *Els valors de transmissió corresponents a transmissions d'accions o participacions cotitzades en mercats oficials adquirides amb anterioritat al 31 de desembre de 1994 quan el seu valor d'adquisició siga superior al valor a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni de 2005, ja que en aquell cas no s'aplicarien els coeficients d'abatiment*.

B. Valor de transmissió inferior a 400.000 euros

Si el valor de transmissió al que es referix l'apartat anterior és inferior a 400.000 euros se sumarà este 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 amb anterioritat a 20 de gener de 2006 es reduirà en l'import resultant d'aplicar els percentatges que s'indiquen en l'apartat 3.3 següent, per cada any de permanència **en el patrimoni del contribuent des de la seua adquisició fins el 31 de desembre de 1996** que excedisca 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 amb anterioritat 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 de l'apartat 3.2 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 de l'IRPF, hauran de complimentar-se les dades addicionals que se sol·liciten en l'epígraf F2 de la declaració (declaració ("Guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials a integrar en la base imposable de l'estalvi ") indicant el valor de transmissió de tots els elements patrimonials a de la qual guany patrimonial li haguera resultat d'aplicació este règim, transmesos des de l'1 de gener de 2015 fins 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 reducció alguna.
(VT1 + VT2) < 400.000	S'aplicaran els percentatges reductors que corresponguen sobre l'import total del guany patrimonial generat amb anterioritat 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 amb anterioritat a 20 de gener de 2006 que proporcionalment corresponga a la diferència entre 400.000 i (VT1 + VT2).

On:

VT1: Valor de transmissió acumulat corresponent a tots els elements patrimonials a de la qual guany patrimonial li haguera resultat d'aplicació este règim, transmesos des de 01-01-2015 fins la data de transmissió de l'element patrimonial a de la qual guany es vol aplicar la DT 9a Llei de l'IRPF.

VT2: Valor de transmissió de l'element patrimonial respecte de de la qual guany 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 de l'1 de gener de 2015 fins el moment de la imputació temporal del guany patrimonial. És a dir, es tracta d'un límit conjunt per a tots els elements patrimonials independentment del fet que la transmissió de cadascun d'ells es produïsca en diferents moments.*

Precisions:

- El límit de 400.000 euros és individual, pel que 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 guanys.

- El contribuent pot aplicar la disposició transitòria novena als guanys patrimonials derivats de les transmissions que considere convenient i en l'orde 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, haurà d'aplicar-la sobre la quantia màxima possible tenint en compte el citat límit de 400.000 euros, sense que, per tant, existiu 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 cadascuna de les transmissions que es realitzen l'any.

  Per tant, en cas que es produïsquen durant el període impositiu diferents transmissions d'accions o participacions que tinguen la consideració de valors homogenis, s'haurà de determinar si a cadascuna de les transmissions li poguera resultar d'aplicació el que estableix 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 del que el guany patrimonial deriva, i es determina la reducció aplicable.

A este efecte, cal 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'intruments 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 dos des de la seua adquisició fins el 31 de desembre de 1996**.

  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'intruments financers. Esta, en el 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 en l'article 338 de la Llei 6/2023, de 17 de març, dels Mercats de Valors i dels Servicis d'Inversió (BOE de 18 de març), 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 dos des de la seua adquisició fins el 31 de desembre de 1996.**

  Tinga's en compte que, si bé la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF al·ludix a l'article 108 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, esta previsió es troba hui dia en l'article 338 de la Llei 6/2023, de 17 de març, dels Mercats de Valors i dels Servicis d'Inversió, pel que les referències a l'assenyalat article 108 s'han d'entendre realitzades a l'article 338 de la Llei 6/2023.

- **La resta de béns i drets**, la reducció **aplicable és un 14,28 per 100 per cada any de permanència que excedisca dos des de la seua adquisició fins el 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 el 31-12-1996	Data d'adquisició	Naturalesa de l'element patrimonial transmés		
		Valors admesos a negociació	Béns immobles	Altres elements
Fins 2	31-12-1994 a 31-12-1996	0,00 %	0,00 %	0,00 %

Anys fins el 31-12-1996	Data d'adquisició	Naturalesa de l'element patrimonial transmés		
		Valors admesos a negociació	Béns immobles	Altres elements
Fins 3	31-12-1993 a 30-12-1994	25,00 %	11,11 %	14,28 %
Fins 4	31-12-1992 a 30-12-1993	50,00 %	22,22 %	28,56 %
Fins 5	31-12-1991 a 30-12-1992	75,00 %	33,33 %	42,84 %
Fins 6	31-12-1990 a 30-12-1991	100,00 %	44,44 %	57,12 %
Fins 7	31-12-1989 a 30-12-1990	100,00 %	55,55 %	71,40 %
Fins 8	31-12-1988 a 30-12-1989	100,00 %	66,66 %	85,68 %
Fins 9	31-12-1987 a 30-12-1988	100,00 %	77,77 %	100,00 %
Fins 10	31-12-1986 a 30-12-1987	100,00 %	88,88 %	100,00 %
Fins 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 la data de la transmissió.*

Conforme l'anterior, queda no subjecta a l'IRPF la part dels guanys patrimonials procedents de béns o drets adquirits abans del 31 de desembre de 1996 **amb una antelació superior a** :

- **5 anys, en el cas d'accions admeses a negociació** en mercats secundaris oficials. És a dir, les adquirides abans del 31 de desembre de 1991.
- **10 anys, si es tracta de béns immobles i drets sobre els mateixos**. És a dir, els adquirits abans del 31 de desembre de 1986.

- **8 anys, per a la resta de béns i drets**. És a dir, els adquirits abans del 31 de desembre de 1988.

Sempre que el valor de transmissió de tots els elements patrimonials a de la qual guany patrimonial li haguera resultat d'aplicació este règim, transmesos des de l'1 de gener de 2015 fins 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**, si escau.

Han d'incloure's 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 ajuts per a adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual, els ajuts al lloguer, l'ajuda de 200 euros per a persones de baix nivell d'ingressos i patrimoni, el Bono Cultural Joven, les derivades dels aprofitaments forestals dels veïns en boscos públics, 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.

Atenció:

Nova 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 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 la 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'ajuts a persones físiques de baix nivell d'ingressos i patrimoni".

Doncs bé, de forma anàloga, l'article 74 del Reial 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 la illa de La Palma i a unes altres situacions de vulnerabilitat (BOE 28 de desembre) establix una mesura extraordinària consistent en un nou abonament de 200 euros.

Es tracta d'una ajuda en règim de pagament únic, de la qual quantia ascendix a 200 euros, i de la que són beneficiàries les persones físiques que realitzen una activitat per compte propi o aliè per la qual estigueren donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, o anaren desocupats inscrits en l'oficina d'ocupació, o

beneficiaris o no de la prestació o subsidi per desocupació, sempre que el 2022 hagueren percebut ingressos inferiors a 27.000 euros anuals, i tingueren un patrimoni inferior a 75.000 euros anuals a 31 de desembre de 2022.

El còmput d'ingressos i de patrimoni per a obtindre l'ajuda s'efectuarà de manera conjunta, considerant estos imports de manera conjunta amb el seu cònjuge o parella de fet inscrita en el registre d'unions de fet de la respectiva Comunitat o Ciutat Autònoma, amb aquelles persones que pogueren donar dret a aplicar el mínim per descendents regulat en la Llei de l'IRPF, així com amb els ascendents fins segon grau per línia directa que convisquen en el mateix domicili. Per a la determinació d'estes circumstàncies s'atendrà a la situació existent a 31 de desembre de 2022.

Esta ajuda té per als seus beneficiaris la consideració de guany patrimonial.

Bono 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 "Bono Cultural Joven", destinat a facilitar l'accés del públic jove a la cultura.

Es tracta d'una ajuda per a l'adquisició de productes i servicis culturals oferits per les entitats que s'adherisquen al programa, import del qual màxim ascendix a 400 euros per beneficiari, i àmbit del qual temporal d'aplicació s'ha estés, amb vigència indefinida, per la disposició addicional centèsima quarta 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) sent beneficiaris del mateix aquells joves que hagen complit 18 anys durant l'any 2023 i complisquen els requisits exigits pel Reial decret 191/2023, de 21 de març, pel qual s'establixen les normes reguladores del Bono Cultural Joven (BOE de 22 de març).

L'import es concedix per una sola vegada a cada beneficiari i ha d'utilitzar-ho 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 Bono Cultural Joven es desactiva automàticament, i l'entitat col·laboradora procedix a la devolució dels imports no disfrutats.

Per esta raó, només l'import dinerari de l'ajuda que ha sigut efectivament utilitzada en l'adquisició de productes i servicis culturals dóna lloc a un guany patrimonial per a les persones que s'han beneficiat del mateix, i procedirà imputar-la al respectiu període impositiu en què s'hagen adquirit els productes, servicis i activitats culturals subvencionables, doncs és quan s'entén que s'ha produït el cobrament de la subvenció.

Supòsit específics:

En el cas de les subvencions l'import d'este guany serà la quantia dinerària de la subvenció.

En relació amb els premis cal distingir:

- **Premis en metàl·lic.** Estos premis estan subjectes a retenció, pel que 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 especie.** Estos premis estan subjectes a ingrés a compte, pel que l'import total computable estarà constat per la suma de la valoració del premi rebut, que s'efectuarà pel valor de mercat del mateix, més l'ingrés a compte, fora que este últim haguera sigut repercutit al contribuent.

En el cas de costes judicials han de distingir-se dos situacions:

a. Contribuent obligat —por sentencia 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 durant el període impositiu en què haja adquirit fermesa la sentencia condemnatòria, doncs és durant este període impositiu quan té lloc l'alteració patrimonial que dóna lloc a la mateixa. S'integra en la base imposable general en la forma i amb els límits establits en l'article 48 de la llei de l'IRPF.

b. Contribuent que, com 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-ho. Per tant, si l'import de la condemna a costes es correspon amb les despeses en què s'ha incorregut —calificables com costas— no s'haurà produït un guany patrimonial per al consultant pel que fa 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 Sentencia del Tribunal Suprem núm. 24/2023, de 12 de gener, recaiguda en el recurs de casació núm. 2059/2020 (ROJ: STS 121/2023), que corregix expressament el criteri fixat per este Tribunal en sentencia prèvia de 3 de desembre de 2020 (recurs de casació núm. 7763/2019) sobre la mateixa qüestió d'interés cassacional , fixa com adoctrina: "els interessos de demora abonats per l'Agència Tributària a l'efectuar una devolució d'ingressos indeguts es troben subjectes i no exempts de l'IRPF, constituint un guany patrimonial que constituïx renda general, de conformitat amb el que disposa l'article 46.b) de la Llei de l'IRPF, interpretat a sensu contrari".

Este criteri també és aplicable als interessos de demora abonats per unes altres Administracions, entitats o subjectes diferents de l'Agència Tributària i, en general, als interessos indemnitzatoris percebuts pels contribuents que, després de la sentencia del Tribunal Suprem, es qualifiquen de guany patrimonial a integrar en la base imposable general doncs, com afirma el Tribunal, no s'han posat de manifest amb motiu de la transmissió d'elements patrimonials.

L'existència de dos criteris successius i oposats entre si del Tribunal Suprem sobre la mateixa qüestió d'interés cassacional planteja un problema relacionat directament amb el principi de protecció de la confiança legítima, comence de creació jurisprudencial de la qual eficàcia depén de les concretes circumstàncies de cada cas. En este sentit, l'actuació d'un obligat tributari que, arran de la sentencia del Tribunal Suprem de 3 de desembre de 2020 (recurs de casació núm. 7763/2019), haguera formulat la seua autoliquidació per l'IRPF sense incorporar a ella els interessos de demora satisfets per una Administració Tributària com a conseqüència d'una devolució d'ingressos indeguts, quedaria emparada pel principi de protecció de la confiança legítima si, posteriorment, després de la publicació de la sentencia del Tribunal Suprem de 12 de gener de 2023 (recurs de casació núm. 2059/2020) que considera subjectes a l'impost estos interessos, l'Administració tributària pretenguera regularitzar la seua situació tributària amb suport en esta última sentencia, atès que no es poden regularitzar situacions pretèrites, en perjuí del contribuent, en les que este va aplicar en la seua autoliquidació el criteri jurisprudencial fixat en la sentencia de 3 de desembre de 2020, criteri que al ser el vigent en el moment de presentació de la seua autoliquidació, era el criteri que, d'acord amb l'adoctrina d'este Tribunal Central, vinculava a l'Administració Tributària. Vegeu les Resolucions del TEAC de 29 de maig de 2023, recursos núm. 00-02478-2022 i 00-08937-2022, recaigudes en sengles recursos extraordinaris d'alçada per a la unificació de criteri.

Important: *no s'integrarà en la base imposable de l'IRPF la devolució, en efectiu o a través d'unes 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 sentencies o laudes arbitrals.*

Exemples

Exemple 1: Determinació de l'import del guany derivat de la transmissió onerosa d'un immoble adquirit amb anterioritat a 31 de desembre de 1994

El 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. Estes obres es van efectuar durant este mes de juliol i els seus imports van ascendir a 75.000 euros, inclòs l'IVA.

El dia 3 de febrer de 2023 va vendre el xalet en el preu de 500.000 euros, de què 150.000 euros, corresponen a la millora realitzada el 2012, abonant en concepte d'Impost Municipal sobre Incremente 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 esta transmissió, tenint en compte que el contribuent no ha realitzat des de 2015 transmissió d'elements patrimonials a de la qual guany li anara aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF

Solució:

A l'haver-se efectuat millores en el xalet en un any diferent al de la seua adquisició, ha de distingir-se 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 03-02-2023).

a. Determinació del guany patrimonial obtingut:

Valor de transmissió (500.000 – 150.000 – 15.000) (1) = 335.000

Valor d'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 amb anterioritat a 20-01-2006: (227.000 ÷ 11.073 dies) x 4.849 dies (3) = **99.406,03**

c. Càlcul de la reducció:

i. Guany patrimonial susceptible de reducció (4)

Límit màxim de valors de transmissió: 400.000

Valor de transmissió acumulat d'uns altres elements patrimonials transmesos amb dret a la reducció des de 01-01-2015: 0

Valor de transmissió de l'element patrimonial al que s'aplica la DT 9a Llei de l'IRPF : 335.000

Guany patrimonial susceptible de reducció: 99.406,03

ii. Reducció aplicable

NÚM. d'anys de permanència a 31-12-1996: fins 5 anys

Reducció per coeficients d'abatiment (33,33% x 99.406,03) = 33.132,03

iii. Guany patrimonial reduït

Guany patrimonial reduït (99.406,03 – 33.132,03) = **66.274**

d. Determinació del guany patrimonial no susceptible de reducció (generada a partir del 20-01-2006):

Guany patrimonial generat amb posterioritat al 20-01-2006: (227.000 ÷ 11.073) x 6.224(5) = **127.593,97**

2. Determinació del guany patrimonial corresponent a la millora:

Valor de transmissió: 150.000

Valor d'adquisició: 75.000

Guany patrimonial (150.000 - 75.000) = 75.000,00

3. Guany patrimonial computable (66.274 + 127.593,97+ 75.000,00) = **268.867,97**

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 Incremente 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, tots dos inclosos, es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial total (227.000) entreu el nombre de dies transcorreguts (11.073) entre la data d'adquisició del xalet i la data de transmissió del mateix (03-02-2023), respecte del número total de dies (4.849) compresos entre la data d'adquisició i el 19-01-2006, tots dos inclosos. (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 de l'1 de gener de 2015 a de la qual guany patrimonial puga resultar d'aplicació el règim transitori, els percentatges reductors que corresponguen s'aplicaran sobretot l'import (99.406,03 euros) del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20-01-2006. Queda un reste de 65.000 euros del límit màxim (400.000 – 335.000) que podrà utilitzar-se en la següent transmissió a la que siga aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF. (Tornar)

(5) El guany patrimonial generat a partir del dia 20 de gener de 2006 fins el dia 3 de febrer de 2023 en el que té lloc la transmissió del xalet es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial total (227.000) entreu el nombre de dies transcorreguts (11.073) entre la data d'adquisició del xalet i la data de transmissió del mateix (03-02-2023), respecte del número total de dies (6.224) compresos entre el 20-01-2006 i la data de la transmissió.

Esta última quantitat també pot determinar-se restant del guany patrimonial total obtinguda la part generada amb anterioritat a 20-01-2006. És a dir, (227.000,00 – 99.406,03 = 127.593,97) guany que no pot ser objecte de reducció. (Tornar)

Exemple 2: Determinació de l'import del guany derivat de la transmissió onerosa d'accions cotitzades adquirides amb anterioritat a 31 de desembre de 1994

El senyor B.P.T., a més del xalet al que ens referim en l'exemple anterior, va vendre en borsa el dia 30 d'octubre de 2023 la quantitat de 300 accions de la societat anònima TAXA per un import de 75.000 euros. Estes accions van anar adquirides el 31 de maig de 1991 per un import total de 57.000 euros.

El valor d'estes accions a l'efecte 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 esta 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 amb anterioritat a 20-01-2006 :

Com el valor de transmissió de les accions admeses a negociació és superior a la valoració de les mateixes a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2005, que ascendix a 66.000 euros, ha de determinar-se la part del guany patrimonial que s'entén generada amb anterioritat a 20 de gener de 2006, que és l'única sobre la qual resulten aplicables els coeficients reductors.

Esta determinació s'efectua de la següent manera:

Valor a l'efecte 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 amb anterioritat a 20-01-2006 susceptible de reducció

   Límit màxim: 400.000,00

   ∑ Valor de transmissió acumulat d'elements patrimonials amb dret a la reducció des de 01-01-2015 = 335.000,00

   Valor de transmissió de l'element patrimonial al que s'aplica la DT 9a Llei de l'IRPF (1) = 65.000

   Guany patrimonial susceptible de reducció (9.000 x 65.000) ÷ 75.000 = 7.800

b. Reducció aplicable

   NÚM. d'anys de permanència a 31-12-1996: fins 6 anys

   Reducció per coeficients d'abatiment (100% x 7.800) = 7.800

c. Guany patrimonial reduït

Guany patrimonial reduït (9.000 – 7.800) = 1.200

4. Determinació del guany patrimonial no reductible (generada a partir del 20-01-2006):

Valor de transmissió: 75.000,00

Valor a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni 2005 (valor d'adquisició): 66.000

Guany patrimonial no reductible (75.000 - 66.000) = 9.000

5. Determinació del guany patrimonial computable: (1.200 + 9.000) (2) = 10.200

Notes a l'exemple:

(1) Encara que el valor de la transmissió és de 75.000,00 euros, com del límit de 400.000 euros ja es van utilitzar en l'anterior transmissió 335.000 euros (el xalet de l'exemple 1), només resten 65.000 euros per a utilitzar en l'actual transmissió. Per això, és susceptible de reducció la part del guany generat abans de 20-01-2006 que corresponga proporcionalment a un valor de transmissió de 65.000 euros. En la següent transmissió que es realitze, encara que el bé haja sigut adquirit pel contribuent abans del 31 de desembre de 1994, no es podrà aplicar les reduccions de la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF. (Tornar)

(2) Esta última quantitat també pot determinar-se directament per diferència entre el guany patrimonial total obtinguda i la reducció aplicada. És a dir: (18.000 – 7.800 = 10.200). (Tornar)

Exemple 3: Determinació de l'import del guany no derivada de la transmissió d'elements patrimonials

El maig de 2023 el senyor P.A.G. va obtindre en un concurs de televisió un premie consistent en un apartament en la platja, 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 satisfets pel senyor P.A.G. van anar 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 2023). És a dir: 19% s/(60.000 x 1,2) = 13.680 euros. Esta última quantitat podrà deduir-la en la seua declaració el contribuent juntament amb els 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 derivats 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'intruments 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/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'intruments financers. Esta, en el 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 estos mercats en la data en cas que es produïsca aquella o pel preu pactat quan siga superior a la cotització.

Valor d'adquisició

En la determinació del valor d'adquisició han de tindre's en compte les següents particularitats:

a. **Valor d'adquisició de les accions parcialment alliberades.**

   Quan es tracti d'accions parcialment alliberades, el valor d'adquisició de les mateixes serà l'import realment satisfet pel contribuent.

b. **Valor d'adquisició de les accions totalment alliberades.**

En el cas d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició, tant d'estes com de les que procedisquen, serà el que resulte de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats que corresponguen. Es considerarà com 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 amb anterioritat 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 amb anterioritat 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 poder individualitzar els títols alienats quan no s'haguera transmés la totalitat dels posseïts, la Llei establix un criteri especial, segons el qual quan existisquen valors homogenis i no s'alienen tots, s'entén que els transmesos pel contribuent són aquells que va adquirir en primer lloc (criteri FIFO).

Exemple: venda d'accions totalment o parcialment alliberades

El senyor C.L.S. va adquirir el 5 de març de 2001, 900 accions de la societat YY que cotitza en Borsa per un import de 10 euros per acció.

L'11 de maig de 2007 la societat YY repartix dividends mitjançant l'entrega d'accions totalment alliberades. El senyor C.L.S. rep 600 accions.

El 14 de setembre de 2011 es lliuren d'altres 500 accions parcialment alliberades per les quals satisfà 3.500 euros (5 euros per acció).

El 15 d'octubre de 2023 el 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 data d'adquisició de les accions totalment alliberades rebudes la que correspon a les accions de les que procedixen (5 de març de 2001).

Informació	Accions adquirides el 05-03-2001	Accions alliberades	Total
Nombre d'accions	900	600	1.500
Cost d'adquisició	9.000	0	9.000
Valor d'adquisició/acció (9.000 € ÷ 1.500 accs.)			6

2. Valor d'adquisició de les accions parcialment alliberades.

El valor d'adquisició de les mateixes serà l'import realment satisfet pel contribuent. En este cas 2.500 euros (2.500 euros ÷ 500 accions = 5 euros/per acció).

3. Determinació del guany o pèrdua patrimonial total :

Informació	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 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

***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 en l'exercici en què es produïsca.*

Els drets de subscripció preferent són drets que atorguen al soci enfront de tercers la preferència per a subscriure noves accions o participacions, en proporció al 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.

A partir de l'1 de gener de 2017, l'import obtingut per la transmissió de drets de subscripció derivats de valors admesos a negociació que corresponguen al contribuent per la seua condició de soci o partícip en el capital de l'entitat té la consideració de guany patrimonial per al transmitent durant el període impositiu en què es produïsca la citada transmissió.

En la transmissió d'estos drets de subscripció, estarà obligat a retindre o ingressar a compte per l'IRPF, l'entitat depositària i, si no, l'intermediari 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 cas que l'obligat a practicar-la siga l'entitat depositària, sobreu l'import rebut per esta per a la seua entrega al contribuent.

Règim transitori: *fins el 31 de desembre de 2016, l'import obtingut en la transmissió de drets de subscripció no es considerava guany patrimonial per al transmitent sinó que minorava el valor d'adquisició de les accions de les que procedia a l'efecte de futures transmissions. Com a conseqüència d'esta modificació, es va establir 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 el 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 eixe supòsit, si s'obté un guany patrimonial, haurà de distingir-se la part del guany patrimonial que s'haja generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 (única sobre la qual resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada amb posterioritat a esta data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat 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, si escau, dels coeficients reductors que corresponguen d'acord amb el que preveu la disposició addicional novena de la Llei de l'IRPF.

En el cas de drets de subscripció es 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 divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'orde 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 a la cartera de valors homogenis preexistents en el patrimoni del contribuent, en la mesura en què el nombre dels transmesos excedisca els presos en préstec.

- **Les adquisicions** que es realitzen durant la vigència del préstec **s'imputaran a la cartera de valors presos en préstec**, fora que excedisquen els 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'uns 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 amb posterioritat a la transmissió.
- **Quan per a fer front a la devolució dels valors el prestatari prenga a préstec nous valors homogenis, es prendrà com a valor d'adquisició el de cotització dels nous valors homogenis en la data d'obtenció del nou préstec.**
- **Si la devolució s'efectua pel prestatari mitjançant l'entrega 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 divuitena de la Llei 62/2003 ha sigut derogada pel que fa al impost sobre societats, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 27/2014, de 27 de novembre (BOE de 28 de novembre), es manté vigent per a IRPF.

Exemple:

El dia 3 de maig de 2023, la 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 esta data. Les accions venudes formen part d'un paquet de 550, que van anar 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 esta operació, sabent que la valoració de les accions a l'efecte 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 de l'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials a de la qual guany li anara aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF

Solució :

Per a procedir a la determinació del guany o pèrdua patrimonial resultant de la transmissió de les 400 accions, cal, en primer lloc, identificar les venudes dins de la totalitat de les posseïdes. Per fer-ho, ha d'aplicar-se el criteri legal de què 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 ha de calcular-se separadament per a les 250 accions adquirides el 02-02-1990 i per a les 150 adquirides 06-05-1995, d'acord amb el següent detall:

1r. 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)

2n. Determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat 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

3r. Càlcul de la reducció

a. Guany generat amb anterioritat a 20-01-2006 susceptible de reducció (3)

   Límit màxim: 400.000

   ∑ Valor de transmissió d'elements patrimonials amb dret a la reducció des de 01-01-2015: 0

   Valor de transmissió de l'element patrimonial al que s'aplica la DT 9a Llei de l'IRPF : 4.500

   Guany patrimonial susceptible de reducció: 500

b. Reducció aplicable

   NÚM. d'anys de permanència a 31-12-1996: fins 7 anys

Reducció per coeficients d'abatiment (100 %): 500

c. Guany patrimonial reduït

Guany patrimonial computable: 0

4t. 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

5é. Determinació del guany patrimonial computable :

El guany patrimonial computable ascendix a: (750+ 150) = 900

Notes a l'exemple

(1) Al ser el valor de transmissió de les accions (4.500 euros) superior a la valoració de les mateixes a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2005 (250 x 15 = 3.750), ha de determinar-se la part del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20-01-2006, que és l'única que resulta reductible. (Tornar)

(2) A l'haver-se adquirit les accions amb posterioritat 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 de l'IRPF, els coeficients reductors s'aplicaren sobretot l'import del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20-01-2006. (Tornar)

Supòsit especial: pagament de dividends mitjançant l'entrega d'accions totalment alliberades

És una pràctica habitual que les societats que cotitzen en 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 estos drets en el mercat. En cas que no s'opte per cap d'estes dos 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 de l'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 31-12-2016
Venda de drets d'assignació gratuïta en el mercat secundari.	Guany patrimonial en 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 major que el valor d'adquisició de les accions l'excés es considerava guany patrimonial.
Entrega als 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 a nombre de títol.

Exemple

El senyor M.P.Z. va adquirir el 3 de març de 2007 en borsa 200 accions de la societat RR per un import de 2000 euros (10 euros per acció) segons la cotització de les mateixes en esta data.

El 5 de gener de 2011 la societat RR anuncia que, per a millorar la seua política de pagament de dividends, acorda un augment de capital social mitjançant l'emissió de noves accions totalment alliberades amb càrrec a reserves procedents de beneficis no distribuïts, atorgant als seus accionistes els corresponents drets d'assignació gratuïta.

Respecte d'aquells titulars de drets d'assignació gratuïta que no subscriguen noves accions ni transmeten els mateixes la societat RR es comprometia a abonar 1,50 euros bruts per cadascun d'ells.

El 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 2023 la societat RR du a terme una nova ampliació i El senyor M.P.Z. ven tots els seus drets obtenint 400 euros.

El 7 d'agost El senyor M.P.Z. ven totes les accions per 2.200 euros.

Solució:

1. Venda de drets de subscripció 5-05-2023

Guany patrimonial derivades de transmissions de drets de subscripció = 400

2. Venda de les accions de la societat RR el 07-08-2023

a. **Determinació del valor d'adquisició de les accions per la transmissió de drets d'assignació gratuïta realitzada amb anterioritat a 1 de gener de 2017.**

Nota: D'acord amb el que preveu 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 este precepte per als drets de subscripció preferent.

En conseqüència, seguint règim fiscal establit per als drets de subscripció preferent, i d'acord amb el que preveu la disposició transitòria vint-i-novena de la Llei de l'IRPF, es deduïx del valor pel qual es van adquirir les accions el 3 de març de 2007 (2000 euros) l'import obtingut per la venda de drets d'assignació gratuïta realitzada el 15 de gener de 2011 (300 euros).

Valor d'adquisició = 2000

Valor de drets de subscripció = 300

Nou valor d'adquisició (2000 - 300) = 1.700

Valor d'adquisició / acció (1.700 ÷ 200) = 8,50

b. **Determinació del guany o pèrdua patrimonial**

Valor de transmissió = 2.200

Valor d'adquisició = 1.700

Guany patrimonial (2.200-1.700) = 500

c. **Guany patrimonial derivat de transmissions d'accions negociades = 500**

2. Transmissions oneroses de valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors de la Unió Europea

Normativa: Art. 37.1 b) Llei IRPF.

En general: transmissió de valors no cotitzats

Norma específica de valoració

Quan l'alteració en el valor de patrimoni procedisca de la transmissió a títol onerós 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'intruments 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 de l'IRPF 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'intruments financers, però esta 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'intruments financers. Esta, en el 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, excepte prova de què l'efectivament satisfet es correspon amb el que haurien convingut parts independents en condicions normals de mercat, el major dels dos següents:

a. **El valor del patrimoni net que corresponga als valors transmesos resultant del balanç** corresponent a l'últim exercici tancat amb anterioritat a la data de la meritació de l'IRPF.

b. **El que resulte de capitalitzar al tipus del 20 per 100** la mitjana dels resultats dels tres exercicis socials tancats amb anterioritat a la data de merite de l'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.

   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 aplicable quan, a l'haver-se constituït la societat participada en el primer o segon exercici social tancat amb anterioritat a la data de la meritació de l'IRPF, a esta última data no es disposen dels resultats dels "tres exercicis socials tancats amb anterioritat a la data de la meritació de l'IRPF".

   Al contrari, esta regla sí és aplicable quan la societat participada haguera estat inactiva no obtenint pèrdua o benefici en algun o alguns dels tres exercicis socials tancats amb anterioritat a la data de merite de l'IRPF, havent de's prendre com a resultat nul el de l'exercici o exercicis en què haguera estat inactiva, i a continuació fent la mitjana per tres. Resolució del Tribunal Economicoadministratiu (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 han de tindre's 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 si més no la consideració de guany patrimonial** per al transmitent durant el període impositiu en què es produïsca esta transmissió, sense que puga computar-se, en estos casos, un valor d'adquisició d'estos drets i per al qual es prendrà com a període de permanència el comprés entre el moment de l'adquisició del valor del que procedisca el dret i el de la transmissió d'este últim.

b. **Valor d'adquisició de les accions parcialment alliberades**.

Quan es tracti d'accions parcialment alliberades, el valor d'adquisició de les mateixes serà l'import realment satisfet pel contribuent.

c. **Valor d'adquisició de les accions totalment alliberades**.

En el cas d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició, tant d'estes com de les que procedisquen, serà el que resulte de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats que corresponguen. Estos últims tindran, a l'efecte del període de permanència, la mateixa antiguitat que les accions de procedència.

• Identificació dels títols transmesos

Per poder individualitzar els títols alienats, especialment quan no s'haguera transmés la totalitat dels posseïts, la Llei establix un criteri especial, segons el qual **quan existisquen valors homogenis i no s'alienen tots, s'entén que els transmesos pel contribuent són aquells que va adquirir en primer lloc** (criteri FIFO).

Exemple: Transmissions oneroses de valors no cotitzats

Exemple

La senyora G.C.A. el 03-01-1991 va subscriure 1.500 accions de SA "Beta", que no cotitza en Borsa, per un import equivalent a 9.000 euros. El 21-12-2000 va adquirir 2000 accions de la mateixa societat, abonant per tal motiu 25.000 euros.

El dia 05-11-2023 ven 3.000 títols per 66.000 euros. El capital social de SA "Beta" està format per 12.000 accions, sent els resultats obtinguts per la citada entitat en els tres últims exercicis socials tancats amb anterioritat a 31-12-2023 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 2022 tancat el juliol de 2023 és de 21 euros/acció.

Determinar el guany o pèrdua patrimonial obtinguda en el cas que la contribuent no compte amb prova suficient de què l'import de la transmissió es correspon amb el que haurien convingut parts independents en condicions normals de mercat i tenint en compte que no s'ha realitzat des de l'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials a de la qual guany li anara aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF

Solució :

Per a determinar el guany o pèrdua patrimonial obtinguda cal, en primer lloc, identificar les accions venudes dins de la totalitat de les posseïdes. Per fer-ho, ha d'aplicar-se el criteri legal de què les accions venudes són aquelles que es van adquirir en primer lloc (criteri FIFO). És a dir que les 3.000 accions venudes corresponen a les 1.500 subscrites el 03-01-1991 i a 1.500 de les adquirides el 21-12-2000.

1. Determinació del guany o pèrdua patrimonial total :

Informació	Adquirides el 03-01-1991	Adquirides el 21-12-2000
Nombre d'accions venudes (3.000)	1.500	1.500
Valor de transmissió (1.500 x 25)	37.500	37.500
Valor d'adquisició	9.000	18.750
Guany patrimonial	28.500	18.750

2. Determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20-01-2006 :

A l'haver-se adquirit part de les accions amb anterioritat a 31-12-1994, s'ha de procedir a la determinació de la part del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20-01-2006 per a aplicar sobre la mateix els coeficients reductors o d'abatiment que procedisquen.

Guany generat fins 20-01-2006: (28.500 ÷ 11.994 dies) x 5.496 dies (2) = 13.059,53

3. Càlcul de la reducció

a. Guany generat amb anterioritat a 20-01-2006 susceptible de reducció (3)

Límit màxim: 400.000,00

∑ Valor de transmissió d'elements patrimonials amb dret a la reducció des de 01-01-2015: 0

Valor de transmissió de l'element patrimonial al que s'aplica la DT 9a Llei de l'IRPF = 37.500

Guany patrimonial susceptible de reducció = 13.059,53

b. Reducció aplicable

Nombre d'anys de permanència fins 31-12-1996: 6 anys

Reducció per coeficients d'abatiment (57,12% s/13.059,53) = 7.459,60

c. Guany patrimonial reduït

Guany patrimonial reduït (13.059,53 – 7.459,60) = 5.599,93

5. Determinació del guany patrimonial no reductible (generada a partir del 20-01-2006):

Guany generat a partir del 20-01-2006: (28.500 ÷ 11.994 dies) x 6.498 dies (4) = 15.440,47

6. Determinació del guany patrimonial computable :

5.599,93+ 15.440,47+ 18.750,00 = **39.790,40**

Notes a l' exemple

(1) Al no disposar la contribuent de prova de què l'import de la transmissió es correspon amb el valor de mercat, és a dir, amb què haurien convingut parts independents en condicions normals de mercat, el valor de transmissió no podrà ser inferior al major dels següents:

a. Valor concertat en la transmissió: 22 euros/acció.
b. El valor del patrimoni net que correspon als valors transmesos segons balanç de l'últim exercici: 21 euros/acció.
c. Al 20 per 100 de la mitjana dels resultats dels últims tres exercicis socials tancats:
(80.000 + 60.000 + 40.000) ÷ 3 = 60.000

(60.000 x 100) ÷ 20 = 300.000

300.000 ÷ 12.000 = 25 euros/acció (Tornar)

(2) El guany patrimonial generat entre la data de subscripció de les accions (03-01-1991) i el 19 de gener de 2006, tots dos inclosos, es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial corresponent a estes accions (28.500) entreu el nombre de dies transcorreguts entre la data de subscripció i la data de transmissió de les mateixes que va anar el 05-11-2023 (11.994 dies), respecte del número total de dies compresos entre la data de subscripció de les accions i el 19-01-2006, tots dos inclosos (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 en l'exercici 2023 (ni en els dos anteriors) cap altra transmissió amb dret a l'aplicació de la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF, els coeficients reductors s'aplicaren sobretot l'import del guany patrimonial generat amb anterioritat 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 estes accions (28.500) entreu el nombre de dies transcorreguts entre la data de subscripció i la data de transmissió de les mateixes (11.994 dies), respecte del número total de dies compresos entre el 20-01-2006 i la data de la transmissió de les mateixes (05-11-2023), que ascendix a 6.498 dies. (Tornar)

Transmissió d'accions o participacions adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En eixe supòsit, si s'obté un guany patrimonial, haurà de distingir-se la part del guany patrimonial que s'haja generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 (única sobre la qual resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada amb posterioritat a esta data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si escau, 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 trenta-dosena.3 i 4 LIS

En la transmissió per contribuents de l'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 en els exercicis 2014 i 2015 conforme al que disposa l'article 68 del Reglament de l'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 este 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 escaiga, 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 els que va resultar d'aplicació el règim d'atribució de rendes durant 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 els que va resultar d'aplicació el règim d'atribució de rendes durant 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

Al 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 existisquen en este cas ajustaments al valor d'adquisició derivats del cost de titularitat, que consistix en 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 en els corresponents llibres registres, i el passiu exigible, fora que es prove l'existència d'uns 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 en els corresponents llibres registres, i el passiu exigible, fora que es prove l'existència d'uns altres elements patrimonials.

Exemple

La societat civil X amb personalitat jurídica i objecte mercantil, que ha portat el 2014 i 2015 una comptabilitat ajustada al Codi de Comerç, es va constituir el 2007 tributant els socis des d'aquell moment en el règim d'atribució de rendes i passant a tributar a partir d'1 de gener de 2016 en l'impost sobre societats.

El soci R.C. va adquirir l'1 de juny de 2015 d'un altre soci una participació del 30 per 100 en la societat civil, per la qual va pagar 30.000 euros.

El 2 de març de 2023 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 2023 al soci R.C. se li van repartir reserves per 4.200 euros, de què 4.000 euros corresponien a beneficis obtinguts per la societat amb anterioritat a 1 de juny de 2015 i per les quals la societat havia tributat en règim d'atribució de rendes.

Solució:

1r. Valor de transmissió : **45.000**

2n. Valor de titularitat

Valor d'adquisició de les participacions socials (VA) = 30.000

Import dels beneficis no distribuïts a la data de la transmissió, generats per la societat entre l'adquisició i la transmissió (VT1) (1) (0,30 X 16.666,66) = 5.000

Import dels beneficis distribuïts al soci, generats per la societat amb anterioritat 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**

3r. 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 anar atribuïdes per aplicació del règim d'atribució de rendes, pel que el valor d'adquisició de la seua participació ha de ser corregit en este import per a evitar la doble imposició. Al ser l'import total d'estes reserves de 16.666,66 i al tindre el soci una participació del 30 per 100 en la societat, ha de corregir-se el valor d'adquisició en 5.000 (0,30 X 16.667). (Tornar)

(2) El soci R.C no ha tributat pel repartiment de beneficis realitzat el 2 de febrer de 2023, a l'estar exempt el seu repartiment, i no ha tributat tampoc per estos beneficis per aplicació del règim d'atribució de rendes, a l'haver-se obtingut per la societat els beneficis amb anterioritat a l'adquisició de la seua participació per R.C. En

conseqüència, el valor d'adquisició ha de minorar-se en este import per a evitar l'elusió del gravamen sobre esta renda. (Tornar)

3. Transmissions o reemborsaments 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 reemborsament a títol onerós d'accions o participacions representatives del capital o patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva regulades en la Llei 35/2003, de 4 de novembre (BOE 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 de liquidació aplicable en la data en què esta transmissió o reemborsament es produïsquen o, si no, per l'últim valor de liquidació publicat.

Quan no existira valor de liquidació es prendrà el valor del patrimoni net que corresponga a les accions o participacions transmeses resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat amb anterioritat a la data de merite de l'impost.

En supòsits diferents de reemborsament de participacions, el valor de transmissió així calculat no podrà ser inferior al major 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'intruments financers i, en particular, en sistemes multilaterals de negociació de valors prevists en el 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 de l'IRPF es referix a la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'intruments 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'intruments financers. Esta, en el seu article 94, disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.
>
> Així mateix, com a conseqüència de la derogació del Reial decret legislatiu 4/2015 per la disposició derogatòria única.1.a) de la Llei 6/2023, de 17 de març, dels Mercats de Valors i dels Servicis d'Inversió, les referències contingudes en l'article 37.1.c) de la Llei 35/2006 als sistemes multilaterals prevists en este Reial decret s'han d'entendre realitzades a la secció 3a del Capítol I del Títol IV, de l'esmentada Llei 6/2023.

B. Valor d'adquisició

En la determinació del valor d'adquisició de les accions o participacions hauran de tindre's en compte, si escau, les mateixes particularitats comentades per als supòsits de transmissió de drets de subscripció i de recepció d'accions totalment o parcialment alliberades en el cas de transmissions oneroses de valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors de la Unió Europea i que són:

a. **Valor d'adquisició de les accions parcialment alliberades.**

   Quan es tracti d'accions parcialment alliberades, el valor d'adquisició de les mateixes serà l'import realment satisfet pel contribuent.

b. **Valor d'adquisició de les accions totalment alliberades.**

   En el cas d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició, tant d'estes com de les que procedisquen, serà el que resulte de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats que corresponguen. Es considerarà com 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 amb anterioritat 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 amb anterioritat 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 poder individualitzar els valors transmesos, especialment quan no s'haguera transmés la totalitat dels posseïts, la Llei establix un criteri especial, segons el qual **quan existisquen valors homogenis i no s'alienen tots, s'entén que els transmesos pel contribuent són aquells que va adquirir en primer lloc** (criteri FIFO).

Quan es tracti d'accions totalment alliberades, es considerarà com 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 eixe supòsit, si s'obté un guany patrimonial, haurà de distingir-se la part del guany patrimonial que s'haja generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 (única sobre la qual resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada amb posterioritat a esta data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si escau, 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, a què 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 estos mercats en la data en què es produïsca la transmissió o pel preu pactat quan siga superior a la cotització.

Règim especial d'ajornament de la tributació

Contingut del règim especial d'ajornament de la tributació i requisits per a l'aplicació :

Quan l'import obtingut com a conseqüència del reemborsament o transmissió de participacions o accions en institucions d'inversió col·lectiva **es destine a l'adquisició o subscripció d'unes altres accions o participacions en estes institucions, no procedirà computar el guany o pèrdua patrimonial**, conservant les noves accions o participacions subscrites el valor i data d'adquisició de les transmeses o reemborsades.

Este règim d'ajornament fiscal en la tributació dels guanys patrimonials **només resulta aplicable en els següents casos** :

1. En els reemborsaments 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 accions de les quals es transmeten siga superior a 500.
- Que el contribuent no haja participat, en algun moment dins dels 12 mesos anteriors a la data de la transmissió, en més del 5 per 100 del capital de la institució d'inversió col·lectiva.

  A estos efectes, el contribuent haurà de comunicar documentalment esta circumstància a les entitats a través de les quals es realitzen les operacions de transmissió o reemborsament i d'adquisició o subscripció de les accions.

També resulta aplicable este règim especial d'ajornament 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 l'efecte de la seua comercialització per entitats residents a Espanya que complisquen els següents requisits:

- Que l'adquisició, subscripció, transmissió i reemborsament de les accions o participacions es realitze a través d'entitats comercialitzadores inscrites en la Comissió Nacional de Mercat de Valors.
- Que, en 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 compartimente o subfons comercialitzat.

Nota: la Directiva 2009/65/CE, de 13 de juliol, del Parlament Europeu i del Consell, en el seu article 117 deroga, amb efectes des de l'1 de juliol de 2011, la Directiva 85/611/CEE i establix que les referències a la Directiva derogada s'entendran fetes a la citada Directiva 2009/65/CE d'acord amb la taula de correspondències que figura en el seu Annex IV.

Supòsits en els que no resulta aplicable el règim d'ajornament fiscal

El règim d'ajornament fiscal no resulta aplicable en els supòsits següents:

1. Quan la transmissió o reemborsament o, si escau, la subscripció o adquisició tinga per objecte **participacions representatives del patrimoni dels fons d'inversió cotitzats**, és a dir, aquells participacions de les quals estan admeses a negociació en borsa conforme al que preveu 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 serà aplicable este règim d'ajornament quan el reemborsament o transmissió o, si escau, 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, sigui quin sigui mercat regulat o el sistema multilateral de negociació en el que 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 reemborsament d'este tipus de participacions ha de computar-se sempre.

No obstant això, la disposició transitòria trenta-sisena de la Llei de l'IRPF establix un règim transitori que permet seguir aplicant l'ajornament 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 la diferència que la reinversió s'ha d'efectuar en unes altres Institucions d'Inversió Col·lectiva diferents dels fons i societats d'inversió cotitzats.

Tampoc és aplicable el règim d'ajornament quan es tracti de partícips dels Fons d'Actius Bancaris, conforme al que preveu la disposició addicional dissetena Llei 9/2012, de 14 de novembre, de reestructuració i resolució d'entitats de crèdit.

2. Quan, per qualsevol mitjà, **es pose a disposició del contribuent l'import derivat del reemborsament o transmissió de les accions o participacions** d'institucions d'inversió col·lectiva.

Atención: *la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, con efectos desde 1 de enero de 2022, modifica el artículo 94 de la Ley del IRPF con el fin de homogeneizar el tratamiento de las inversiones en determinadas instituciones de inversión colectiva, conocidas como fondos y sociedades de inversión cotizados (ETF, por sus siglas en inglés), con independencia del mercado, nacional o extranjero, en el que coticen. Así se extiende a las instituciones de inversión colectiva cotizadas que coticen en bolsa extranjera el tratamiento de las que cotizan en bolsa española respecto a la no aplicabilidad del régimen de diferimiento.*

Exemple

La senyora F.L.M. ha sol·licitat el dia 10 de juliol de 2023 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 que és titular en este fons al fons d'inversió mobiliària "X."

El traspàs de les participacions d'un fons a un altre es realitza el mateix dia 10 de juliol de 2023, sent el valor de liquidació de les mateixes a la citada 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:

Al complir-se els requisits exigibles per a l'aplicació del règim d'ajornament de la tributació, no procedirà computar el guany o pèrdua patrimonial posada de manifest en l'operació de traspàs, de la qual quantificació ve determinada per la diferència entre el valor de liquidació aplicable en la data del traspàs (6.000 x 10 = 60.000 euros) i el valor d'adquisició de les participacions (53.110 euros).

A l'efecte d'una futura transmissió o reemborsament de les participacions adquirides el dia 10 de juliol de 2023, estes conservaran la data i valor d'adquisició originaris, pel que en este moment haurà de tributar-se 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

En 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, si escau, la part corresponent del mateix. A este valor s'afegirà l'import de les primes d'emissió.
- **El valor de cotització dels títols rebuts**

  , durant el dia en què es formalitze l'aportació o en l'immediatament 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 eixe supòsit, si s'obté un guany patrimonial, haurà de distingir-se la part del guany patrimonial que s'haja generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 (única sobre la qual resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada amb posterioritat a esta data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en este mateix Capítol.

Exemple

La senyora M.A.P. va aportar el dia 12 de juny de 2023 a la societat anònima “DASA”, accions de les quals estan admeses a negociació en Borsa, un solar valor cadastral del qual en el citat any era de 72.000 euros, rebent d'esta societat 11.000 accions de 6 euros de valor nominal, sent la cotització en esta 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, incloses les despeses i tributs inherents a l'adquisició satisfets per la senyora M.A.P., sent el valor de mercat del mateix en la data de l'aportació de 138.000 euros.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtinguda.

Solució :

Valor de transmissió:

1. Nominal dels títols rebuts (11.000 x 6) = 66.000
2. Valor cotització títols rebuts (11.000 x 6 x 210 ÷ 100) = 138.600
3. Valor de mercat del solar: 138.000

Valor de transmissió que preval (1): 138.600

Valor d'adquisició: 93.000

Guany patrimonial (138.600 - 93.000) = 45.600

Nota a l'exemple :

(1) El valor de transmissió així calculat es tindrà en compte per a determinar el valor d'adquisició dels títols rebuts com a conseqüència de l'aportació no dinerària. (Tornar)

Règim especial d'ajornament de la tributació

Requisits

El règim especial d'ajornament fiscal previst en els articles 76 a 89 del Capítol VII del Títol VII de la LIS, s'aplica als contribuents de l'IRPF que realitzen les aportacions que s'indiquen a continuació, sempre que l'entitat que rep l'aportació siga resident en territori espanyol o realitze activitats en este mitjançant un establiment permanent al que 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, com a mínim, el 5 per 100.

Pel que fa 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, cal que el contribuent porte la comptabilitat de la seua activitat econòmica d'acord amb el que disposa el Codi de Comerç.
- Aportacions d'accions o participacions socials.

  En este cas, d'acord amb el que disposa 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 de capital social del qual siguen representatius no li siguen aplicables el règim especial d'agrupacions d'interés econòmic, espanyoles o europees, i d'unions temporals d'empreses, prevists en la LIS ni tinga com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari en els termes prevists en l'article 4.huit.dos de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

2. Que representen una participació de, com a mínim, un 5 per 100 dels fons propis de l'entitat.

3. Que es posseïsquen de manera ininterrompuda pel 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 en la base imposable del contribuent, valorant-se, a l'efecte de futures transmissions, les accions o participacions adquirides pel mateix valor fiscal que tenia la branca d'activitat o els elements patrimonials aportats (valor determinat d'acord amb l'establit IRPF) i prenent com antiguitat de les mateixes la data d'adquisició de l'element aportat.

***Important** : no s'aplicarà el règim especial d'ajornament fiscal quan l'operació realitzada tinga com 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, com ara 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, si escau, 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, fora que la mateixa no siga resident en territori espanyol, cas en què esta comunicació s'efectuarà per l'entitat transmitent. No obstant això, si cap d'elles (ni l'entitat adquirent ni la transmitent) tingueren la seua residència fiscal a Espanya, l'obligació de comunicar recaurà sobre els socis de l'entitat transmitent, sempre que siguen residents en territori espanyol.

5. Separació de socis i dissolució de societats

Normativa: Art. 37.1.e) Llei IRPF

Règim general

Norma específica de valoració

En els supòsits en què es produïsca la separació dels socis, així com els supòsits de dissolució de societats, es considerarà guany o pèrdua patrimonial, independentment de les corresponents a la societat, la diferència entre:

- **Valor de la quota de liquidació social o el valor de mercat dels béns rebuts**, i
- **Valor d'adquisició del títol o participació de capital que corresponga**.

L'article 37.1.e) de la Llei de l'IRPF únicament es referix als “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 en què la normativa mercantil atribuïx als socis la possibilitat d'exercir el dret a separar-se de la societat, pel que ha d'entendre's que els supòsits de ‘separació dels socis’ que contempla el citat article 37.1.e) recull tots els casos en els que el soci deixa d'ostentar tal condició respecte de la societat.

Per esta raó, si una sòcia 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", per tal com este deixa de participar en la societat i perd la condició de soci, el que comporta que siga aplicable preferent la norma específica de valoració continguda en l'article 37.1.e) Llei de l'IRPF que considera l'import percebut com a guany patrimonial i no siga aplicable la norma general prevista en l'article 33.3.a) de la Llei de l'IRPF per a la reducció de capital amb devolució d'aportacions que portaria a qualificar de rendiments de capital mobiliari les rendes obtingudes pel soci.

Participacions societàries adquirides abans de 31 de desembre de 1994

En eixe supòsit, si s'obté un guany patrimonial, haurà de distingir-se la part del guany patrimonial que s'haja generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 (única sobre la qual resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada amb posterioritat a esta data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si escau, 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

En la dissolució de la societat anònima “MANSA” que no cotitza en Borsa, el dia 15 de març de 2023 s'adjudica al senyor R.O.L., que posseïa el 15 per 100 del capital social de la mateixa, un solar valor del qual comptable a la citada 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 este efecte, en 132.000 euros.

La participació societària va anar adquirida pel senyor R.O.L. el dia 3 de maig de 1993, desemborsant un import equivalent a 153.000 euros, incloses les despeses i tributs inherents a esta adquisició.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtinguda com a conseqüència de la dissolució d'esta 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, a l'haver-se obtingut una pèrdua patrimonial, els coeficients reductors no resulten aplicables.

Dissolució i liquidació de determinades societats civils: Règim d'ajornament fiscal

Normativa: disposició transitòria divuitena Llei IRPF

Delimitació

A les societats civils amb personalitat jurídica i objecte mercantil que, amb anterioritat a 1 de gener de 2016, aplicaven el règim d'atribució de rendes de l'IRPF i que, a partir d'aquella 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 durant els sis primers mesos de l'exercici 2016 un acord de dissolució amb liquidació i realitzar amb posterioritat a 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 el represente, mentre que per als restants elements d'actiu que se li adjudicaren es diferia la tributació al moment en què anaren transmesos, determinant-se aleshores 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, si escau, de titularitat de les accions o participacions en el capital de la societat civil que es dissolia, s'augmentava en l'import dels deutes adjudicades 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 adjudicades

(-) Crèdits i diners adjudicats

(=) Resultat

Notes:

(1) En el cas de societats civils que hagueren portat comptabilitat ajustada al codi de comerç en els exercicis 2014 i 2015 conforme al que disposa l'article 68 del Reglament de l'IRPF, és el preu o quantitat desemborsada per a l'adquisició de les accions o participacions. En els restants casos, el valor d'adquisició de les participacions a 1 de gener de 2016 vindrà determinat per la diferència entre el valor de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries, reflectits en els corresponents llibres registres, i el passiu exigible, fora que es prove l'existència d'uns altres elements patrimonials. (Tornar)

(2) En el cas de societats civils que hagueren portat comptabilitat ajustada al Codi de Comerç en els exercicis 2014 i 2015 conforme al que disposa l'article 68 del Reglament de l'IRPF. (Tornar)

Tributació en funció del resultat

Resultat < 0

Si el resultat de les operacions anteriors era negatiu, el seu import havia de considerar-se guany patrimonial en l'exercici 2016 fixant-se com a valor d'adquisició de la resta d'elements adjudicats diferents dels crèdits, diners o signe que el represente, 0.

Resultat = 0

Si el resultat era 0, no havia guany o pèrdua patrimonial. La resta d'elements d'actiu adjudicats que no eren crèdit, diners o signe que el represente, tenien valor d'adquisició 0.

Resultat > 0

Si el resultat era positiu (superior a 0), tampoc havia guany o pèrdua patrimonial.

El valor d'adquisició de cadascun 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 el represente

Els elements adjudicats, diferents dels crèdits o diners, es consideren adquirits pel soci en la data en què el van anar per la societat civil que es va extingir, d'acord amb la disposició transitòria dinovena de la Llei de l'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 unes altres accions de les societats adquirents del patrimoni social d'aquelles. Això dóna lloc a una alteració en la composició del patrimoni dels socis que pot traduir-se en un guany o pèrdua patrimonial. Este guany o pèrdua patrimonial es computarà per la diferència entre:

- **Valor d'adquisició dels títols, drets o valors representatius de la participació del soci**, i
- **Valor de mercat dels títols, numerari o drets rebuts o el valor de mercat dels lliurats**.

Participacions societàries adquirides abans de 31 de desembre de 1994

En eixe supòsit, si s'obté un guany patrimonial, haurà de distingir-se la part del guany patrimonial que s'haja generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 (única sobre la qual resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada amb posterioritat a esta data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si escau, 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 d'ajornament de la tributació

Normativa: Arts. 37.3 Llei IRPF i 81 LIS

Requisits

El règim especial d'ajornament fiscal previst en els articles 76 a 89 del Capítol VII del Títol VII de la LIS, resulta aplicable als contribuents de l'IRPF que siguen els socis en les operacions de fusió i escissió sempre que es complisquen els requisits:

- Que siguen residents en territori espanyol o en el d'algun altre Estat membre de la Unió Europea o en el de qualsevol altre Estat sempre que, en este últim cas, els valors siguen representatius del capital social d'una entitat resident en territori espanyol.
- Que en les operacions no hagen intervingut entitats domiciliades o establides en països o territoris qualificats de 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 en la base imposable del contribuent els guanys de patrimoni que es posen de manifest amb motiu 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, haurà d'efectuar-se, a l'efecte de futures transmissions, pel valor d'adquisició i antiguitat de les accions lliurades. Esta valoració s'augmentarà o disminuirà en l'import de la compensació complementària en diners lliurada o rebuda.

> Quan el soci tinga la consideració d'**entitat en règim d'atribució de rendes**, no s'integrarà en la base imposable de les persones o entitats que siguen socis, hereus, comuners o partícips en este soci, el guany generat amb motiu d'esta atribució de valors, sempre que a l'operació li siga aplicable el règim fiscal establit Capítol VII del Títol VII de la LIS o es realitze a l'empara de la Directiva 2009/133/CE del Consell, de 19 d'octubre, relativa al règim fiscal comú aplicable a les fusiones, 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 S'o una SCE d'un Estat membre a un altre, i els valors rebuts pel soci conserven la mateixa valoració fiscal que tenien els bescanviats.

***Important** : no s'aplicarà el règim especial d'ajornament fiscal quan l'operació realitzada tinga com 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, com ara 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 cas que el soci que va aplicar el règim especial d'ajornament fiscal perda la condició de resident en territori espanyol, s'integrarà en la base imposable de l'IRPF de l'últim període impositiu que haja de declarar-se 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 lliurades), fora 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 uns altres Estats de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu

  No obstant això, el pagament del deute tributari resultant, quan el soci adquirisca la residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb el que existisca un efectiu intercanvi d'informació tributària en els termes prevists 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 la data de la transmissió a tercers de les accions o participacions afectades, resultant d'aplicació el que disposa la LGT i la seua normativa de desenvolupament, quant a la meritació d'interessos de demora i a la constitució de garanties per a este ajornament.

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

- ### Recuperació de la condició de resident en territori espanyol

  Si l'obligat tributari adquirira novament la condició de contribuent de l'IRPF sense haver transmés la titularitat de les accions o participacions, podrà sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació amb l'objectiu d'obtindre la devolució de les quantitats ingressades corresponents a estos guanys patrimonials. La sol·licitud de rectificació podrà presentar-se a partir de la finalització del termini de declaració corresponent al primer període impositiu en què haja de presentar-se una autoliquidació de l'IRPF.

Obligació de comunicar

La realització d'operacions de fusió i escissió a les que resulta d'aplicació el règim especial d'ajornament 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, esta comunicació es realitzarà per l'entitat transmitent. I si ni l'entitat adquirent ni la transmitent són residents en territori espanyol, seran els socis, sempre que siguen residents en territori espanyol els que han de presentar la comunicació.

7. Traspassos

Normativa: Art. 37.1.f) Llei IRPF

Norma específica de valoració

En els supòsits de traspàs, el guany patrimonial es computarà en el cedent (arrendatari) per l'import que li corresponga en el traspàs, una vegada descomptat l'import corresponent al propietari per la seua participació en este 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 al tractar-se en estos supòsits de béns afectes, fora que la desafectació s'haja produït amb més de tres anys d'antelació a la data del traspàs.

***Important** : les quantitats que, si escau, perceba el propietari de l'immoble arrendat en concepte de participació en el traspàs constituïxen rendiments del capital immobiliari.*

Exemple

El 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 2023, amb motiu de la seua jubilació, traspassa el local de negoci, percebent la quantitat de 28.500 euros, una vegada descomptada la quantitat corresponent a l'arrendador 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 estes quantitats no van anar satisfetes per a adquirir el dret de traspàs que, d'acord amb les dades de l'exemple, no va anar 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 supòsits 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 indemnització**, i
- **La part proporcional del valor d'adquisició que corresponga al dany**.

Quan la indemnització no anara 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 dany.

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 dany, no es computarà a efectes fiscals guany patrimonial alguna.**

Exemple: Indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials

El senyor S.M.G., és titular des de 1990 d'un xalet adquirit per un import equivalent a 150.300 euros, incloses les despeses i tributs inherents a l'adquisició satisfets pel mateix.

El dia 8 de setembre de 2023, com a conseqüència d'un incendie declarat en el xalet, este ha quedat totalment destruït, abonant la companyia d'assegurances la quantitat de 89.800 euros. D'acord amb les especificacions del rebut de l'IBI, el valor del sòl 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 dany es determina aplicant el percentatge del 60 per 100 al valor d'adquisició del xalet (150.300 x 60 %) = 90.180. (Tornar)

9. Permuta de béns o drets, inclòs el canvi de valors

Normativa: Art. 37.1.h) Llei IRPF

Règim general

Norma específica de valoració

En els supòsits de permuta de béns o drets, inclòs el canvi de valors, el guany o pèrdua patrimonial es determinarà per la diferència entre **el valor d'adquisició del bé o dret que se cedix i el major dels dos següents** :

- El valor de mercat del bé o dret lliurat.
- 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 eixe 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 determinada el guany o pèrdua patrimonial obtinguda, el contribuent podrà optar per tributar durant el període impositiu en què té lloc l'alteració patrimonial (transmissió del terreny) o bé imputar-la proporcionalment a mesura que li siguen lliurades les edificacions o, si escau, reba pagaments en efectiu, sempre que mitjance més d'un any entre la transmissió del terreny i l'entrega 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 lliurats adquirits abans de 31 de desembre de 1994

En eixe supòsit, si s'obté un guany patrimonial, haurà de distingir-se la part del guany patrimonial que s'haja generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 (única sobre la qual resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada amb posterioritat a esta data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si escau, dels coeficients reductors s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en este mateix Capítol.

Exemple

El senyor A.O.P. va transmetre el dia 25 de juny de 2023 un solar de la seua propietat a canvi d'un pis per a ús propi que es lliurarà el mes d'octubre de 2024 i valor de mercat del qual s'estima que ascendirà durant este any a 600.000 euros.

El solar transmés va anar adquirit pel senyor A.O.P. per herència el 10 de gener de 1989, ascendint el valor comprovat administrativament a l'efecte de l'Impost sobre Successions i Donacions en este 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 de l'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials a de la qual guany li anara 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 2023, sabent que el contribuent ha optat per imputar el guany patrimonial a l'exercici 2023 en el que 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 lliurat: 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 ÷ 12.584) x 6.219 = 247.099,49

3. Càlcul de la reducció:

a. Guany generat amb anterioritat a 20-01-2006 susceptible de reducció (2)

Límit màxim: 400.000

∑ Valor de transmissió d'elements patrimonials amb dret a la reducció des de 01-01-2015: 0

Valor de transmissió de l'element patrimonial al que s'aplica la DT 9a Llei de l'IRPF : 400.000

Guany patrimonial susceptible de reducció (247.099,49 x 400.000) ÷ 600.000 = 164.732,99

b. Reducció aplicable

Nombre d'anys de permanència fins 31-12-1996: fins 8 anys

Reducció per coeficients d'abatiment (66,66% x 164.732,99) = 109.811,01

c. Guany patrimonial reduït

Guany patrimonial reduït: (247.099,49 – 109.811,01) = 137.288,48

4. Determinació del guany patrimonial no reductible (generada a partir del 20-01-2006):

Guany patrimonial no reductible: (500.000 – 247.099,49) = 252.900,51

5. Guany patrimonial computable (137.288,48 + 252.900,51) = **390.188,99**

6.Guany patrimonial imputable a 2023 : 0 (3)

Notes a l'exemple:

(1) La determinació d'esta part del guany s'efectua en proporció al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició (10-01-1989) i el 19-01-2006, inclusivament, que ascendix a 6.219 dies, respecte del número total de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i la de la transmissió (25-06-2023), que és de 12.584 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) A l'haver optat el contribuent per imputar el guany patrimonial obtingut el 2023 a l'exercici en què perceba la contraprestació pactada (entrega d'un pis per a ús propi) 2024**, serà en este exercici quan haja d'efectuar la imputació fiscal de la totalitat del guany patrimonial obtingut i consignada en la declaració IRPF 2023.** (Tornar)

Règim especial d'ajornament fiscal del canvi de valors

Normativa: Arts. 37.3 Llei IRPF i 80 LIS

Requisits

El règim especial d'ajornament fiscal previst en el Capítol VII del Títol VII de la LIS, resulta aplicable als contribuents de l'IRPF que realitzen el canvi de valors que definix l'article 76.5 de la LIS com l'operació per la qual una entitat adquirix una participació en el capital social d'una altra que li permet obtindre la majoria dels drets de vote en ella o, si ja disposa d'esta majoria, adquirir una major participació, mitjançant l'atribució als socis, a canvi dels seus valors, d'uns altres representatius del capital social de la primera entitat i, si escau, d'una compensació en diners que no excedisca el 10 per 100 del valor nominal o, a falta de valor nominal, d'un valor equivalent al nominal d'estos valors deduït de la seua comptabilitat; sempre que es complisquen els requisits:

- Que els socis que realitzen el canvi de valors residisquen en territori espanyol o en el d'algun altre Estat membre de la Unió Europea o en el de qualsevol altre Estat sempre que, en este últim cas, els valors rebuts siguen representatius del capital social d'una entitat resident a 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 de 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 en la base imposable del contribuent els guanys de patrimoni que es posen de manifest amb motiu del canvi de valors.

La **valoració i antiguitat** de les accions rebudes pels socis en virtut del canvi, haurà d'efectuar-se, a l'efecte de futures transmissions, pel valor d'adquisició i antiguitat de les accions lliurades. Esta valoració s'augmentarà o disminuirà en l'import de la compensació complementària en diners lliurada o rebuda.

> Quan el soci tinga la consideració d'**entitat en règim d'atribució de rendes**, no s'integrarà en la base imposable de les persones o entitats que siguen socis, hereus, comuners o partícips en este soci, el guany generat amb motiu del canvi de valors, sempre que a l'operació li siga aplicable el règim fiscal establit Capítol VII del Títol VII de la LIS o es realitze a l'empara de la Directiva 2009/133/CE del Consell, de 19 d'octubre, relativa al règim fiscal comú aplicable a les fusiones, 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 S'o una SCE d'un Estat membre a un altre, i els valors rebuts pel soci conserven la mateixa valoració fiscal que tenien els bescanviats.

***Important** : no s'aplicarà el règim especial d'ajornament fiscal quan l'operació realitzada tinga com 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, com ara 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 cas que el soci que va aplicar el règim especial d'ajornament fiscal perda la condició de resident en territori espanyol, s'integrarà en la base imposable de l'IRPF de l'últim període impositiu que haja de declarar-se 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 lliurats), fora 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 uns altres Estats de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeo

No obstant això, el pagament del deute tributari resultant, quan el soci adquirisca la residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb el que existisca un efectiu intercanvi d'informació tributària en els termes prevists en l'apartat 3 de la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, serà ajornat per l'Administració tributària a sol·licitud del contribuent fins la data de la transmissió a tercers de les accions o participacions afectades, resultant d'aplicació el que disposa la LGT, i la seua normativa de desenvolupament, quant a la meritació d'interessos de demora i a la constitució de garanties per a este ajornament.

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

- **Recuperació de la condició de resident en territori espanyol**

  Si l'obligat tributari adquirira novament la condició de contribuent de l'IRPF sense haver transmés la titularitat de les accions o participacions, podrà sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació amb l'objectiu d'obtindre la devolució de les quantitats ingressades corresponents a estos guanys patrimonials. La sol·licitud de rectificació podrà presentar-se a partir de la finalització del termini de declaració corresponent al primer període impositiu en què haja de presentar-se una autoliquidació de l'IRPF.

Obligació de comunicar

La realització d'operacions de canvi de valors a les que resulta d'aplicació el règim especial d'ajornament 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, esta comunicació es realitzarà per l'entitat transmitent. I si ni l'entitat adquirent ni la transmitent 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, domini del qual se li transferix, evidentment, amb la carrega 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 l'habitatge habitual i el transmitent de la mateixa és major de 65 anys o una persona en situació de dependència severa o gran dependència, el guany patrimonial que puga derivar-se d'esta operació està exempta de l'IRPF*

Elements patrimonials adquirits abans del 31 de desembre de 1994

En eixe supòsit, si s'obté un guany patrimonial, haurà de distingir-se la part del guany patrimonial que s'haja generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 (única sobre la qual resultaran aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada amb posterioritat a esta data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si escau, dels coeficients reductors s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en este mateix Capítol.

Exemple

El senyor S.M.T., de 60 anys, transmet el 10 de novembre de 2023 el seu habitatge habitual a canvi d'una renda vitalícia, valor actual financer del qual actuarial en el moment de la seua constitució ascendix a 180.000 euros, import que coincidix amb el valor de mercat de l'habitatge. L'anualitat corresponent a l'exercici 2023 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, incloses les despeses i tributs inherents a la transmissió.

El contribuent no havia realitzat des de l'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials a de la qual guany li anara aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

Determinar les rendes fiscals derivades d'esta operació en l'exercici 2023.

Solució:

1. Determinació del guany o pèrdua patrimonial derivada de la transmissió de l'habitatge.

Valor de transmissió: 180.000

Valor d'adquisició: 23.000

Guany patrimonial (180.000 - 23.000) = 157.000

2. Determinació del guany patrimonial generat abans del 20-01-2006 (1):

Guany patrimonial reductible (157.000 ÷ 15.927) x 9.424 = 92.896,84

3. Càlcul de la reducció:

a. Guany generat amb anterioritat a 20-01-2006 susceptible de reducció (2)

Límit màxim: 400.000

∑ Valor de transmissió d'elements patrimonials amb dret a la reducció des de 01-01-2015: 0

Valor de transmissió de l'element patrimonial al que s'aplica la DT 9a Llei de l'IRPF : 180.000

Guany patrimonial susceptible de reducció: 92.896,84

b. Reducció aplicable

Nombre d'anys de permanència fins 31-12-1996: més de 10 anys

Reducció per coeficients d'abatiment (100% x s/92.896,84) = 92.896,84

c. Guany patrimonial reduït: 0

4. Determinació del guany patrimonial no reductible (generada a partir del 20-01-2006):

Guany patrimonial no reductible (157.000 – 92.896,84) = 64.103,16

5. Guany patrimonial computable (64.103,16 + 0,00) **= 64.103,16**

6. Determinació del rendiment del capital mobiliari derivat de l'anualitat.

Rendiments del capital mobiliari: (15.000 x 24 %) (3) = 3.600

Notes a l'exemple:

(1) El guany patrimonial reductible és la que s'estima generada abans del 20-01-2006. La seua determinació s'efectua en proporció al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició (02-04-1980) i el dia 19-01-2006, inclusivament, que ascendix a 9.424 dies, respecte del número total de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i la de la transmissió (10-11-2023), que és de 15.927 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 de l'IRPF, els coeficients reductors s'aplicaran sobretot l'import del guany patrimonial generat amb anterioritat 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 2023) i romandrà constant durant tota la vigència de la mateixa. Vegeu, pel que fa al cas, dins del Capítol 5, l'epígraf"Rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals". (Tornar)

12. Transmissió o extinció de drets reals d'ús o gaudi sobre immobles

Normativa: Art. 37.1.k) Llei IRPF

Normes específiques de valoració

Com a regla general, el guany o pèrdua patrimonial es calcula per la diferència entre el valor de transmissió (que és zero en el cas d'extinció del dret) i el valor d'adquisició.

Si el titular del dret real d'ús 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, al produir-se la transmissió o extinció del dret el valor d'adquisició haurà de minorar-se en l'import de les amortitzacions que van poder deduir-se fiscalment.

En el cas de drets reals d'ús o gaudi constituït sobre immobles que no generen rendiments del capital immobiliari, el dret es consumix per l'ús, pel que el valor d'adquisició haurà de minorar-se proporcionalment al temps d'ús.

Drets reals d'ús o gaudi sobre immobles adquirits abans de 31 de desembre de 1994

En eixe supòsit, si s'obté un guany patrimonial, haurà de distingir-se la part del guany patrimonial que s'haja generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 (única sobre la qual resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada amb posterioritat a esta data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat amb anterioritat a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si escau, dels coeficients reductors s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en este mateix Capítol.

Exemple: Transmissió o extinció de drets reals d'ús o gaudi sobre immobles

El senyor A.M.C va adquirir el 2 de gener de 2004 un usdefruit temporal per un període de 20 anys sobre un immoble urbà, desemborsant un import equivalent a 60.000 euros. Este immoble urbà va estar arrendat durant els exercicis 2004 a 2008, cobrant el titular del dret un lloguer anual per un import equivalent a 3.000 euros durant 2004 i de 4.200 euros durant cadascun dels restants anys.

El dia 2 de gener de 2023 transmet este dret per un import de 34.000 euros.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtinguda en la transmissió del citat 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 2009 a 2022 en els que l'immoble no va estar arrendat, el valor d'adquisició del dret real es minorarà en la proporció que estos períodes representen respecte de la durada del dret. Han de, doncs, realitzar-se les següents operacions:

Import d'adquisició: 60.000

Minoració corresponent als anys 2009 a 2022 (60.000 ÷ 20) x 14 = 42.000

Import d'adquisició minorat (60.000 – 42.000) = 18.000

Menys amortitzacions fiscalment deduïbles: (2)

Total valor amortitzacions 2004 a 2008 (3) (3.000 x 5) = 15.000

Total valor adquisició (18.000 – 15.000) = 3.000 (Tornar)

(2) Al 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 este import puga superar la quantia dels rendiments íntegres derivats del dret. És a dir, 60.000 ÷ 20 = 3.000 euros. (Tornar)

(3) El límit d'amortització fiscalment deduïble no pot superar l'import dels ingressos percebuts a cada un dels exercicis. (Tornar)

13. Incorporacions de béns o drets que no deriven d'una transmissió

Normativa: Art. 37. 1. l) Llei IRPF

En les incorporacions de béns o drets que no deriven d'una transmissió, es computarà com a guany patrimonial el valor de mercat d'aquells. El comentari més detallat d'este supòsit de guanys i pèrdues no derivades de la de transmissions d'elements patrimonials es conté en l'epígraf"Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials: normes generals", d'este mateix Capítol.

14. Operacions realitzades en els mercats de futurs i opcions

Normativa: Art. 37. 1. m) Llei IRPF

Les rendes obtingudes en les operacions realitzades en els 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, cas en què tributaran com a rendiments d'estes activitats.

Els guanys o pèrdues patrimonials obtingudes com a conseqüència de les citades operacions especulatives, han d'imputar-se 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 se'n recorda l'intercanvi d'una quantitat concreta d'actiu subjacent (valors, índexs, productes agrícoles, primeres matèries …) 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 aquell dret i es denomina "prima". Arribada la data de venciment, al comprador li interessarà o no exercir-ho en funció de la diferència entre el preu fixat per a l'operació i el preu que en aquell moment tinga el subjacent en el mercat de comptat.

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, si escau, 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, hauran de tindre's en compte també les següents precisions:

1. El valor adquisició de l'element transmés està constituït pel seu **valor comptable**. Este valor està format pels següents components:

> ***Important:*** *a partir d'1 de gener de 2015 van desaparéixer els coeficients de correcció monetària prevists 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**.

Este valor serà l'import real pel qual s'haguera efectuat la mateixa, incloses les despeses addicionals que es produïsquen fins seu posada en condicions de funcionament, així com les despeses financeres 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 pròpia empresa del contribuent**.

Este valor serà el cost d'adquisició de les primeres matèries consumides i altres elements incorporats, així com la part proporcional dels costos directes i indirectes que hagen d'imputar-se a la seua producció.

c. **Tractant-se d'elements patrimonials que hagueren sigut afectats a l'activitat després de la seua adquisició, han de distingir-se els següents casos:**

- **Afectació realitzada a partir d'1 de gener de 1999**. En este cas, es prendrà com a valor d'adquisició el que tinga l'element patrimonial en el moment de l'afectació i com data d'adquisició la que corresponga a l'adquisició originària.

- **Afectació realitzada amb anterioritat a 1 de gener de 1999**. En este cas, haurà de prendre's 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 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.

(-) L'import de les amortitzacions fiscalment deduïbles, computant-se, si més no, 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 de treball 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 els nostres dies. Tanmateix, fora del mètode d'estimació objectiva, la regulació de l'amortització de l'immobilitzat intangible de vida útil indefinida ha patit profundes modificacions tant en el seu aspecte mercantil com en el comptable i també en el fiscal del IS. En este últim fins l'1 de gener de 2016 no es va admetre la deduïbilitat fiscal de l'amortització dels actius immaterials de durada indefinida pel que no cal parlar en relació amb períodes anteriors a esta data d'una"amortització mínima" de tals actius en el sentit que l'esmenta l'article 40 del Reglament de l'IRPF (Resolució del Tribunal Economicoadministratiu Central de 10 de febrer de 2020, en unificació de criteri).

Menys l'import de les alienacions parcials que, si escau, s'hagueren realitzat amb anterioritat, així com les pèrdues patides per l'element patrimonial.

De manera 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 l'efecte de l'aplicació dels coeficients reductors del règim transitori, es consideraran elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques aquells en els que 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 als 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 que preveu 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, si escau, en 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, si escau, en el 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 (llicencia del taxi) transmesos en l'activitat de transporte per autotaxi inclosa en el règim d'estimació objectiva

Normativa: Disposició addicional setena Llei IRPF

Els contribuents que exercisquen l'activitat de transporte 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 cessació d'activitat per reestructuració del sector o quan, per unes altres causes, es transmeten a familiars fins el segon grau.

Els guanys patrimonials es reduiran d'acord amb les següents regles:

- Es distingirà la part del guany que s'haja generat amb anterioritat 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, tots dos inclosos, respecte del número total de dies que haguera romàs en el patrimoni del contribuent.

- La part del guany patrimonial generat amb anterioritat 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 el 31 de desembre de 2014.

Fins (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 2023. Per este motiu i per ço que el seu fill continue amb l'exercici de l'activitat, li va transmetre en esta data seu llicencia municipal per 60.000 euros. El valor comptable en la data de transmissió de la llicencia municipal, que va anar 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 derivada d'esta operació.

Solució:

Valor de transmissió: 60.000

Valor comptable: 0

Guany patrimonial = 60.000

Guany patrimonial generat fins el 31-12-2014 (1)

(60.000 ÷ 6.885) x 3.954 = 34.457,52

Reducció aplicable (34.457,52 x 74 %) = 25.498,56

Guany patrimonial computable (60.000 – 25.498,56) = 34.501,44

Nota a l'exemple:

(1) La seua determinació s'efectua en proporció al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició (05-03-2004) i el dia 31-12-2014, inclusivament, que ascendix a 3.954 dies, respecte del número total de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i la de la transmissió (10-01-2023), exclòs este últim ja que deixa de formar part del patrimoni, que és de 6.885 dies. (Tornar)

3. Transmissió elements patrimonials que hagen gaudit de llibertat d'amortització

Normativa: Disposició addicional trentena Llei IRPF

En els supòsits de transmissió en l'exercici 2023 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 del treball (inversions realitzades en els anys 2009 i 2010) com sense l'exigència d'estos 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 les que hagueren sigut fiscalment deduïbles de no haver-se aplicat aquella.

El citat excés tindrà, per al transmitent, la consideració de rendiment íntegra de l'activitat econòmica durant el període impositiu en què s'efectue la transmissió.

Exemple: Transmissió d'elements patrimonials afectes

El 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 de 2023 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 Incremente de Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana i 10.000 euros a l'agència immobiliària que va mitjançar en l'operació.

L'immoble va anar adquirit per herència el 1985, sent el valor declarat a l'efecte de l'Impost sobre Successions i Donacions un import equivalent a 18.000 euros. En l'expediente de comprovació de valors realitzat per l'Administració tributària este valor es va fixar en una quantitat equivalent a 45.000 euros.

L'immoble va estar llogat des de la seua adquisició fins el 31 de desembre de 1997, procedint-se, amb data 1 de gener de 1998, a l'afectació del local a l'activitat econòmica exercida pel seu titular. Segons el rebut de l'IBI, el valor cadastral de l'immoble en l'exercici 1998 ascendia a un import equivalent a 54.000 euros, de què el 40 per 100 corresponia al valor del sòl.

Determinar l'import i qualificació del guany o pèrdua patrimonial obtinguda en esta transmissió, sabent que el titular de l'activitat ha amortitzat este immoble utilitzant el coeficient lineal màxim d'amortització establit per als elements patrimonials usats.

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 2022: 3% (60% s/54.000) x 25 anys = 24.300

(-) Amortitzacions exercici 2023: 1/2 [3% (60% s/54.000)] = 486

Total amortitzacions: (24.300 + 486) = 24.786

Total valor d'adquisició (54.000 – 24.786) =29.214

Guany patrimonial (197.000 – 29.214) = 167.786

Nota a l'exemple:

(1) A l'haver-se efectuat l'afectació de l'immoble amb anterioritat al 01-01-1999, s'ha pres com a valor d'adquisició el valor de l'immoble a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni. És a dir, el valor major dels tres següents: el cadastral, el declarat a l'efecte de l'Impost sobre Successions i Donacions i el comprovat per l'Administració a l'efecte 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 determinada 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 anara superior. El valor d'adquisició es minorarà en l'import obtingut per les transmissions de drets de subscripció realitzades amb anterioritat 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 determinada per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, sent este últim:
	
	• L'import efectivament satisfet (sempre que es prove que és el valor que s'establiria per a aquella operació entre parts independents en condicions normals de mercat).
	• En un altre cas, no podrà ser inferior al major de:
	  ◦ El valor del patrimoni net que corresponga als valors transmesos resultant de l'últim balanç de l'entitat tancat amb anterioritat a la data de merite de l'IRPF.
	  ◦ El valor resultant de capitalitzar al 20 per 100 la mitjana dels beneficis dels tres últims exercicis socials tancats amb anterioritat a la data de merite de l'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 que siga titular el contribuent	L'import obtingut per la transmissió de drets de subscripció derivats de valors no admesos a negoción i des de l'1 de gener de 2017 dels admesos a negociació té la consideració de guany patrimonial per al transmitent durant el període impositiu en què es produïsca la citada 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 determinada per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, sent este últim, • El valor de liquidació 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 reemborsament de participacions). Quan es transmeta (traspàs total o parcial) la inversió efectuada en un fons a un altre fons no es computarà en aquell moment el guany o pèrdua patrimonial obtinguda, i les noves accions o participacions conservaran el valor i la data d'adquisició de les traspassades. S'aplica als fons d'inversió espanyols i als constituïts en un altre país comunitari registrats en CNMV. No s'aplica a fons d'inversió cotitzats o d'accions de SICAV índex cotitzades ni quan es pose a disposició del contribuent l'import del reemborsament o transmissió.
Aportacions no dineràries a societats	El guany o pèrdua vindrà determinada per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, sent este últim el major 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 d'ajornament fiscal per a determinades aportacions.
Separació de socis o dissolució de societats	El guany o pèrdua vindrà determinada 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 determinada 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 lliurats. Règim especial d'ajornament fiscal en determinats casos.
Traspassos	El guany patrimonial es computarà al 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 determinada 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 dany. Quan únicament es cobrisca la reparació del dany, no es computarà a efectes fiscals guany patrimonial alguna.
Permuta de béns o drets, inclòs el canvi de valors	El guany o pèrdua patrimonial vindrà determinada per la diferència entre el valor d'adquisició i el de transmissió, sent este el major dels dos següents: • El valor de mercat del bé o dret lliurat. • 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 d'ajornament 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 determinada 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 d'ús o gaudi sobre immobles	El guany o pèrdua patrimonial vindrà determinada per la diferència entre: • El valor de transmissió (que en el cas d'extinció del dret és zero). • El valor d'adquisició que ha de 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, pel que el valor d'adquisició haurà de minorar-se 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 tracti d'una operació de cobertura de riscos en el desenvolupament de l'activitat econòmica.

Elements patrimonials afectes a l'activitat o desafectats amb menys de tres anys d'antelació	El guany o pèrdua patrimonial vindrà determinada 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

Pel que fa a les **criptomonedas o monedes virtuals,** l'apartat 5 de 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), introduït amb motiu de la transposició de la Directiva (UE) 2018/843 del Parlament Europeu i del Consell, de 30 de maig de 2018, definix les mateixes de la següent manera:

"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 mitjà de canvi i pot ser transferida, emmagatzemada o negociada electrònicament."

La Directiva (UE) 2018/843 del Parlament Europeu i del Consell, de 30 de maig de 2018, va modificar la Directiva (UE) 2015/849, per a afegir la definició legal de "moneda virtual", incorporada per la citada Llei 10/2010. No obstant això, ha de tindre's en compte que la Directiva (UE) 2015/849 ha sigut recentment modificada pel Reglament (UE) 2023/1113, de 31 de maig, per a eliminar la definició de monedes virtuals i incorporar el terme molt més ampli de "criptoactivos" que comprén diferents tipus d'actius virtuals, entre els quals es trobarien les "criptomonedas", si bé este Reglament serà aplicable a partir de 30 de desembre de 2024. Per part seua, el concepte de criptoactivo es definix en el Reglament (UE) 2023/1114 (Mica).

Tenint en compte esta definició les monedes virtuals ("criptomonedas") es consideren, a efectes fiscals, com **béns immaterials**, computables per unitats o fracciones d'unitats, que no són moneda de curs legal, que poden ser intercanviats per uns altres béns, incloent altres monedes virtuals, drets o servicis, si s'accepten per la persona o entitat que transmet el bé o dret o presta el servici, i que poden adquirir-se o transmetre's generalment a canvi de moneda de curs legal.

Tenint en compte que cada moneda virtual té el seu origen en un protocol informàtic específic, diferent àmbit d'acceptació, diferent liquiditat, valor i denominació, els diferents tipus de monedes virtuals són béns diferents.

Obligacions d'informació relatives a tinença i operativa amb monedes virtuals

A fi de millorar el control tributari dels fets imposables que poden derivar-se de la tinença de monedes virtuals i les operacions que es pogueren realitzar amb les mateixes, com s'han descrit en el punt anterior, la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal, va modificar la Llei de l'IRPF per a incorporar certes obligacions d'informació que han sigut objecte de desplegament reglamentari en els articles 39 bis i 39 ter del RGAT, donant lloc a l'aprovació dels models 172 i 173.

Veja's respecte d'això l'Ordre HFP/887/2023, de 26 de juliol, per la qual s'aproven el model 172 "Declaració informativa sobre saldos en monedes virtuals" i el model 173 "Declaració informativa sobre operacions amb monedes virtuals", i s'establixen les condicions i el procediment per a la seua presentació (BOE de 29 de juliol).

Així mateix, es desenvolupa l'obligació d'informar sobre les monedes virtuals situades a l'estranger, que ha determinat l'aprovació del model 721.

Per a més informació pot consultar el següent document de preguntes freqüents sobre estos models.

Compra i venda de monedes virtuals: tributació en l'IRPF de l'inversor

Les persones físiques, contribuents de l'IRPF, poden comprar i vendre monedes virtuals i quan estes 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 realitze es poden distingir els supòsits següents:

a) Canvi de monedes virtuals per moneda de curs legal (moneda fiduciària)

Normativa: Arts. 35, 14 i 46.b) Llei IRPF

Concepte

D'acord amb l'article 1.6. de la Llei 10/2010, de 28 d'abril, de prevenció del blanqueig de capitals i del finançament del terrorisme s'entendrà per *"canvi de moneda virtual per moneda fiduciària"* la compra i venda de monedes virtuals mitjançant l'entrega o recepció d'euros o qualsevol altra moneda estrangera de curs legal o diners electrònic acceptat com a mitjà de pagament al país en el que 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** import del qual vindrà determinat per la diferència entre els respectius **valors de transmissió i d'adquisició**.

El guany o pèrdua patrimonial haurà de determinar-se, 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 (fora que siga inferior al seu valor normal de mercat en la data de la venda, cas en què prevaldrà este últim) i el seu import d'adquisició en euros, determinat, si escau, 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 els tributs que s'originen per la realització d'estes operacions, i als que es referix l'article 35 de la Llei de l'IRPF, sempre que guarden relació directa amb les mateixes i siguen satisfets pel contribuent.

Identificació de les monedes transmeses

Les criptomonedas d'un tipus, computables per unitats o fracciones d'unitats, tenen el seu origen en un mateix protocol informàtic i totes les del mateix tipus posseïxen les mateixes característiques, sent iguals entre si, el que conferix a les diferents unitats o fracciones d'unitats de la criptomoneda en qüestió la naturalesa de béns homogenis.

A l'efecte de determinar el corresponent guany o pèrdua patrimonial i en la mesura en què la Llei de l'IRPF no establix una regla específica diferent per a identificar, en el cas de monedes virtuals homogènies (per exemple, el bitcoin), les que s'entenen transmeses, ha de considerar-se 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 de l'IRPF, es produirà en el moment en què es procedisca a l'entrega de les monedes virtuals pel contribuent en virtut del contracte de compravenda, independentment del moment en què es perceba el preu de la venda, havent de, per tant, imputar-se el guany o pèrdua patrimonial produïda al període impositiu en què s'haja realitzat esta entrega.

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, constituïxen **renda de l'estalvi** conforme al que preveu l'article 46. b) de la Llei de l'IRPF i s'integren i compensen en la base imposable de l'estalvi en la forma i amb els límits establits en 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 de l'IRPF corresponent al període impositiu en què estes operacions s'hagen realitzat en l'apartat específic "Guanys i pèrdues patrimonials derivats 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 procedix de la transmissió d'un element patrimonial*

b) Intercanvi d'una moneda virtual per una altra 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 en què són béns diferents, una permuta, conforme a la definició continguda en 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 una altra"*.

Guany o pèrdua patrimonial

Este intercanvi, quan es realitza al marge d'una activitat econòmica, dóna lloc a una alteració en la composició del patrimoni, ja que se substituïx una quantitat d'una moneda virtual per una quantitat d'una altra moneda virtual diferent, i amb motiu d'esta alteració es posa de manifest una variació en el valor del patrimoni materialitzada en el valor de la moneda virtual que s'adquirix en relació amb el valor al que es va obtindre 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 dóna lloc a l'obtenció de renda que es qualifica de guany o pèrdua patrimonial.

Per a quantificar el guany o pèrdua patrimonial s'aplica la norma de valoració específica de la permuta prevista en l'article 37.1.h) de la Llei de l'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 major** dels dos següents:

- El valor de mercat de la moneda virtual lliurada.
- El valor de mercat del bé o dret que es rep a canvi.

A l'efecte 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 en el citat article 37.1.h) com a valor de transmissió en esta permuta.

Pel que fa al valor de mercat corresponent a les monedes virtuals que es permuten, és el que correspondria al preu recordat 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 fracciones d'unitats, tenen el seu origen en un mateix protocol informàtic i totes les del mateix tipus posseïxen les mateixes característiques, sent iguals entre si, el que conferix a les diferents unitats o fracciones d'unitats de la criptomoneda en qüestió la naturalesa de béns homogenis.

A l'efecte de determinar el corresponent guany o pèrdua patrimonial i en la mesura en què la Llei de l' IRPF no establix una regla específica diferent per a identificar, en el cas de monedes virtuals homogènies (per exemple, el bitcoin), les que s'entenen transmeses, ha de considerar-se 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 de l'IRPF, en el moment en què es procedisca a l'intercanvi de les monedes virtuals.

La pèrdua patrimonial que puga originar-se en un intercanvi entre monedes virtuals diferents ha de ser objecte d'acreditació (a sol·licitud, si escau, 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, constituïxen **renda de l'estalvi** conforme al que preveu l'article 46. b) de la Llei de l'IRPF i s'integren i compensen en la base imposable de l'estalvi en la forma i amb els límits establits en 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 de l'IRPF corresponent al període impositiu en què estes operacions s'hagen realitzat, que, si escau, haja de presentar el contribuent en l'apartat"Guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió o permuta de monedes virtuals per particulars" de la declaració.

Resum:

- *L'intercanvi entre monedes virtuals diferents dóna 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 recordat 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 trenca 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 retornat al seu venciment no constituïx de manera automàtica una pèrdua patrimonial, al mantindre el creditor el seu dret de crèdit, havent d'acudir a la regla especial d'imputació temporal prevista en l'article 14.2.k) de la Llei de l'IRPF per a estos supòsits de crèdits no cobrats.

Imputació temporal de la pèrdua

Segons l'article 14.2.k) de la Llei de l'IRPF les pèrdues patrimonials derivades de crèdits vençuts i no cobrats podran imputar-se al període impositiu en què concórrega alguna de les següents circumstàncies:

1. Que adquirisca eficàcia una treu 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 que se'n recorde una treu en l'import del crèdit conforme al que disposa l'article 133 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal, cas en què la pèrdua es computarà per la quantia de la quitació.

   En un altre cas, que concloga el procediment concursal sense que s'haguera satisfet el crèdit excepte quan se'n recorde la conclusió del concurs per les causes a les que 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 anara cobrat amb posterioritat al còmput de la pèrdua patrimonial a què es referix esta lletra k), s'imputarà un guany patrimonial per l'import cobrat durant el període impositiu en què es produïsca este cobrament

Classe de renda

Al tractar-se d'una pèrdua patrimonial que no s'ha posat de manifest amb motiu de transmissions d'elements patrimonials, formarà part de la **renda general**, havent d'integrar-se en la **base imposable general** de l'IRPF (articles 45 i 48 de la Llei de l'IRPF).

Resum:

- *Quan import d'un crèdit no retornat al seu venciment no constituïx una pèrdua patrimonial.*
- *S'aplica la regla especial d'imputació temporal prevista en l'article 14.2.k) de la Llei de l'IRPF per a estos supòsits de crèdits no cobrats.*
- *Formarà part de la renda general, havent d'integrar-se en la base imposable general de l'IRPF.*

Declaració i tributació dels guanys i pèrdues patrimonials

Normativa: Arts. 44 a 46 de la Llei IRPF

A l'efecte del càlcul de l'impost, les rendes del contribuent, entre les que es troben els guanys i pèrdues patrimonials, han de classificar-se com a renda general o com a renda de l'estalvi i, en conseqüència, aniran a la base imposable general o de l'estalvi.

Guanys i pèrdues patrimonials que integren la base imposable general

Normativa: Art. 45 Llei IRPF

Els **guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials** integren la base imposable general i han de declarar-se en l'epígraf F1 de la declaració. Poden citar-se, a títol d'exemple, les següents:

a) Premis obtinguts per la participació en jocs, concursos, rifes o combinacions aleatòries.

Ha de distingix entre:

i. Premis obtinguts per la participació en jocs, rifes o combinacions aleatòries **sense fins publicitaris**, en què poden compensar-se les pèrdues fins el límit dels guanys obtinguts.

ii. Premis obtinguts per la participació en jocs, rifes o combinacions aleatòries **amb finalitats publicitaris**, en què no poden compensar-se les pèrdues.

En ambdós casos els premis poden ser en metàl·lic o en especie; 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 especie** estarà constat per la suma de la valoració del premi rebut, que s'efectuarà pel valor de mercat del mateix, més l'ingrés a compte, fora que este últim haguera sigut repercutit al contribuent. Este import no podrà minorar-se, si escau, en les despeses d'escriptura pública i registre al constituir els mateixos un major valor d'adquisició a l'efecte d'una futura transmissió del premi percebut.
>
> Si més no, 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 ajuts destinades a l'entrada de l'habitatge habitual o a la reparació de defectes estructurals de l'habitatge habitual .

d) Ajuts públics a titulars de béns del Patrimoni Històric Espanyol inscrits en el Registre general de béns d'interés cultural.

La imputació temporal de les subvencions o ajuts anteriorment comentades podrà realitzar-se per quartes parts durant el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents.

e) Ajuts públics per a la primera instal·lació de joves agricultors previstes en el Marco Nacional de Desenvolupament Rural destinades a l'adquisició d'una participació en el capital d'empreses agrícoles

Estes podran imputar-se per quartes parts, durant el període impositiu en el que s'obtinguen i en els tres següents.

f) Guanys patrimonials obtinguts pels veïns el 2023 com a conseqüència d'aprofitaments forestals en boscos públics .

Este guany patrimonial ha estat subjecta el 2023 a la retenció del 19 per 100, pel que l'import d'esta última haurà de declarar-se en l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.

g) Ajuts públics al lloguer

Entre elles, es troba el **Bono Alquiler Joven,** regulat pel Reial decret 42/2022, de 18 de gener, pel qual es regula el Bono Alquiler Joven i el Pla Estatal per a l'accés a l'habitatge 2022-2025**.**

La declaració d'estes quantitats percebudes en concepte de Bono 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 en la casella ***[0303]***.

Precisió: el Bono de Lloguer Jove es configura com una ajuda que es concedix per un termini de dos anys per un import de 250 euros mensuals per a les persones joves de fins 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 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 la 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.

Es tracta d'una ajuda denominada "Línia directa d'ajuda a persones físiques de baix nivell d'ingressos i patrimoni", que l'article 74 del Reial 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 la illa de La Palma i a unes altres situacions de vulnerabilitat (BOE 28 de desembre) establix com a mesura extraordinària, de manera anàloga a com el va establir l'article 31 del Reial decret-llei 11/2022.

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) en la casella ***[0356].***

Precisió: es tracta d'una ajuda en règim de pagament únic, de la qual quantia ascendix a 200 euros, i de la que són beneficiàries les persones físiques que realitzen una activitat per compte propi o aliè per la qual estigueren donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, o anaren desocupats inscrits en l'oficina d'ocupació, o beneficiaris o no de la prestació o subsidi per desocupació, sempre que el 2022 hagueren percebut ingressos inferiors a 27.000 euros anuals, i tingueren un patrimoni inferior a 75.000 euros anuals.

El còmput d'ingressos i de patrimoni s'efectua de manera conjunta, considerant estos imports de manera conjunta amb el seu cònjuge o parella de fet inscrita en el registre d'unions de fet de la respectiva Comunitat o Ciutat Autònoma, amb aquelles persones que pogueren donar dret a aplicar el mínim per descendents regulat en la Llei de l'IRPF, així com amb els ascendents fins segon grau per línia directa que convisquen en el mateix domicili. Per a la determinació d'estes circumstàncies s'atendrà a la situació existent a 31 de desembre de 2022.

i) Altres guanys patrimonials derivats d'ajuts públics

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, pel que fa 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) en la casella ***[0301]***.

Precisió: es configura com 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 i el Repte Demogràfic, 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 d'esta ajuda els que a 31 de desembre de l'any anterior hagueren 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 tenint en compte el seu grau de vulnerabilitat segons es definisca en la normativa reguladora del Bo Social Elèctric, així com a la zona climàtica en la que es localitze l'habitatge en la que es trobe empadronat.

j) Bono Cultural Joven, 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), i àmbit del qual temporal d'aplicació s'ha estés, amb vigència indefinida, per la disposició addicional centèsima quarta 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).

L'import del bo que s'haja disfrutat 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 servicis culturals s'efectuarà en l'epígraf F1 (Guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials) de la declaració en la casella ***[0323]*** *denominada "Bono Cultural Joven"*.

Precisió: es tracta d'una ajuda de fins 400 euros per beneficiari que ha de destinar-se a l'adquisició de productes i servicis culturals oferits per les entitats que s'adherisquen al programa. Els seus beneficiaris són aquells joves que hagen complit 18 anys durant l'any 2023 i complisquen els requisits que establix l'article 5 del Reial decret 191/2023, de 21 de març, pel qual s'establixen les normes reguladores del Bono Cultural Joven.

Es concedix per una sola vegada a cada beneficiari i este ha d'utilitzar-ho 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 aquell termini el Bono Cultural Joven es desactivarà automàticament, procedint l'entitat col·laboradora a la devolució dels imports no disfrutats.

Per això, només l'import amb càrrec al Bono Cultural Joven que haja sigut utilitzat durant el termini per al qual es concedix (1 any) en l'adquisició de productes i servicis culturals es considera guany patrimonial.

Recorde: *quan es tracti de bons culturals concedits per comunitats autònomes o entitats locals, el seu import haurà de consignar-se en la casella* ***[0304].*** *Tinga's en compte que estos ajuts s'instrumenten mitjançant l'entrega dels bons per a seu descompte en productes i servicis culturals.*

k) Uns altres guanys patrimonials imputables a 2023 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), en la casella ***[0304]*** dins d'apartat corresponent a "Uns altres guanys i/o pèrdues patrimonials imputables a 2023", i es correspondrà amb l'import que es perceba per este concepte.

Precisió: pel que fa als interessos de demora abonats al contribuent per l'Agència Tributària a l'efectuar una devolució d'ingressos indeguts, estan subjectes i no exempts a l'IRPF, conforme al criteri fixat per la Sentencia del Tribunal Suprem núm. 24/2023, de 12 de gener, recaiguda en el recurs de casació núm. 2059/2020 (ROJ: STS 121/2023).

El Tribunal Suprem en esta sentencia ha canviat el criteri anterior fixant com adoctrina que: *"els interessos de demora abonats per l'Agència Tributària a l'efectuar una devolució d'ingressos indeguts* ***es troben subjectes i no exempts de l' IRPF****, constituint un guany patrimonial que* ***constituïx renda general****, de conformitat amb el que disposa 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 unes altres Administracions, entitats o subjectes diferents de l'Agència Tributària que, com els anteriors, s'han de considerar guany patrimonial a integrar en la base imposable general.

Per tant, després de la Sentencia núm. 24/2023, de 12 de gener de 2023, els interessos indemnitzatoris (en general) es qualifiquen de guany patrimonial a integrar en la base imposable general, ja que, com afirma el Tribunal Suprem no s'han posat de manifest amb motiu 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 amb motiu 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 derivats de transmissions o reemborsaments 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 en l'exercici 2023. L'import d'estes retencions i ingressos a compte haurà de declarar-se en l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.

- **Guanys i pèrdues patrimonials derivats d'accions o participacions negociades en mercats oficials.**

- **Guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió o permuta de monedes virtuals per particulars.**
- **Guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'immobles i drets reals sobre béns immobles.**

Guanys i pèrdues patrimonials derivats 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 que una de les parts (concedent) concedix a l'altra (optant) 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'optant.

Pel contracte d'opció de compra l'optant 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 establit 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'optant pot fer ús del seu dret quedant aleshores 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 de l'IRPF, pel que la renda obtinguda és un guany patrimonial que tributa de manera independent a la que, si escau, es puga produir posteriorment amb motiu de la formalització de la venda.

La renda obtinguda a canvi d'oferir el dret d'opció de compra (la prima del contracte) constituïx un guany de la qual imputació haurà d'efectuar-se, d'acord amb el que preveu l'article 14.1 de la Llei de l'IRPF, durant el període impositiu en el que es formalitze 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, al no existir cost d'adquisició o millora, perquè esta alteració no deriva d'una prèvia adquisició.

Quant a la integració dels guanys patrimonials que es posen de manifest amb motiu de la percepció de les primes satisfetes per l'atorgament d'un contracte d'opció, les Sentencies del Tribunal Suprem núm. 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 en l'article 46 de la Llei de l'IRPF, per implicar una transmissió, fundada en la "traditio", derivada de l'entrega de facultats pròpies del dret de propietat a les que temporalment renuncia el titular.

- **Guanys i pèrdues patrimonials derivats de transmissions d'uns altres elements patrimonials com, per exemple, accions no admeses a negociació, etc.**

Especial referència a les subvencions i ajuts públics que es qualifiquen de guany patrimonial

SUBVENCIONS I AJUTS PÚBLIQUES

Es qualificaran de guany patrimonial les SUBVENCIONS:

a) Quan la seua obtenció està lligada a un element patrimonial no afecte a activitat econòmica. Entre altres:

- Subvencions per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual (caselles ***[0299]*** i ***[0300]***)
- Subvencions per la reparació de defectes estructurals en l'habitatge habitual (casella ***[0300]***)
- Ajuts públics per al pagament de l'IBI (casella ***[0301]***)
- Ajuts públics derivades del Pla Renove dels béns dels que es tracte (electrodomèstics, calderes, finestres, aire condicionat etc.) (casella ***[0301]***)
- Ajuts públics per a la instal·lació de rampes, ascensors, encara que s'instal·len per a millorar la mobilitat (casella ***[0301]***)
- Ajuts públics a l'adquisició de vehicles sostenibles (MOVES III 2023) quan els beneficiaris són contribuents de l'IRPF 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 d'IRPF en l'apartat F1 dins d'"Uns 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 de rendiment del treball o de l'activitat econòmica, per exemple:

- Ajuts públics al lloguer (casella ***[0303]***)
- L'"Ajuda de 200 euros a persones físiques de baix nivell d'ingressos i patrimoni" (casella ***[0356]***), regulada en l'article article 74 del Reial decret-llei 20/2022, de 27 de desembre
- El "Bo Social Tèrmic" (casella ***[0301]***)
- Bono Cultural Joven (casella ***[0323])***
- Altres bons culturals *(casella* ***[0304])***
- Ajuts públics als titulars de béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol destinades a la seua conservació o rehabilitació. (casella ***[0266]***)
- Ajuts públics per a la primera instal·lació de joves agricultors previstes en el Marco Nacional de Desenvolupament Rural destinades a l'adquisició d'una participació en el capital d'empreses agrícoles.(casella ***[0279]***)

Guanys excloses de gravamen en supòsits de reinversió

Normativa: Art. 38 Llei IRPF

Transmissió de l'habitatge habitual amb reinversió de l'import obtingut en un altre habitatge habitual

Exempció

Normativa: Arts. 38.1 Llei IRPF, 41 Reglament IRPF

Els guanys patrimonials obtinguts en la transmissió de l'habitatge habitual del contribuent poden resultar exemptes, **quan l'import total obtingut per la transmissió es reinvertisca en l'adquisició d'un altre habitatge habitual en les condicions que s'indiquen a continuació:**

Sense perjudici del que és anterior tinga en compte l'exempció del guany patrimonial derivat de la transmissió de l'habitatge habitual per majors de 65 anys o per persones en situació de dependència severa o gran dependència es comenta en l'apartat"Guanys patrimonials exempts ", d'este mateix Capítol.

A estos efectes **la rehabilitació de** l'habitatge s'assimila a l'adquisició de la mateixa, tenint tal consideració les obres en la mateixa que complisquen qualsevol dels següents requisits:

a. **Que es tracti d'actuacions subvencionades** en matèria de rehabilitació d'habitatges en els termes prevists en el 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 d'altres anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca el 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 d'este inici. A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent al sòl.

Així mateix, el contribuent també pot obtindre el benefici fiscal de l'exempció per reinversió si destina les quantitats obtingudes en l'alienació de l'habitatge habitual a satisfer el preu d'un **nou habitatge habitual en construcció, inclosa la possibilitat d'autopromoció.**

Conforme a l'adoctrina fixada per la Sentencia del Tribunal Suprem núm. 1098/2020, de 23 de juliol de 2020, recaiguda en el recurs contenciós-administratiu núm. 4417/2017 (ROJ: STS 2698/2020) en el cas de la reinversió en construcció futura han de complir-se dos requisits perquè siga aplicable 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 de l'IRPF en la redacció vigent a 31 de desembre de 2012, d'acord amb la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF i la disposició transitòria dotzena del Reglament de l'IRPF. Per a la qual cosa ha d'acreditar-se la finalització de les obres en el termini de quatre anys, excepte ampliació prevista en els apartats 3 i 4 de l'article 55 del Reglament de l'IRPF.

Supòsit especial: transmissió d'habitatge habitual amb quantitats pendents d'amortitzar

Quan per a adquirir l'habitatge transmès el contribuent haguera utilitzat finançament aliè, es considerarà, exclusivament a estos efectes, com a import total obtingut en la transmissió el valor de transmissió en els termes prevists en la Llei de l'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 propi contribuent ha de manifestar la seua voluntat d'acollir-se a la mateixa i està condicionada al fet que tant l'habitatge transmès com l'adquirida o, si escau, la rehabilitada tinguen la consideració

d'habitatge habitual, així com a què la reinversió s'efectue en els terminis i condicions que s'indiquen en els apartats següents:

Concepte d'habitatge habitual

Normativa: disposició addicional vint-i-tresena Llei IRPF i 41 bis Reglament IRPF. Vegeu també art. 55.5 Reglament IRPF, en la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012

A l'efecte de l'aplicació d'esta exempció:

1. Es considera habitatge habitual del contribuent l'**edificació** en la que el contribuent **residisca durant un termini continuat de, com a mínim, tres anys**.

- **Adquisició de la propietat en pro indivís: còmput del termini de tres anys.**

  En relació amb els beneficis fiscals relacionats amb l'habitatge habitual, en els supòsits d'adquisició de la propietat en pro indivís, havent-hi l'obligat tributari residit ininterrompudament en 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 d'habitatge habitual, ha d'estar-se a la data en què 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 completar el 100 per 100 del domini de la cosa comuna amb motiu de la divisió de la cosa comuna, la dissolució de la societat de guanys, l'extinció del règim econòmic matrimonial de participació o la dissolució de comunitats de béns o separació de comuners.(Resolució del TEAC de 10 de setembre de 2015, Reclamació número 00/06331/2013, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri).

- **Ple domini durant el termini continuat de 3 anys.**

  La Sentencia del Tribunal Suprem de 12 de desembre de 2022, recaiguda en recurs de casació núm. 7219/2020, (ROJ: STS 4569/2022), fixa com a criteri interpretatiu que per a l'aplicació de l'exempció per reinversió a l'efecte de l'IRPF, no resulta suficient que la contribuent haja ostentat la nua propietat de l'habitatge que es transmet, durant una part del termini continuat de, com a mínim, tres anys sinó que s'exigix el seu ple domini durant tot aquell temps a l'assenyalar que "L'exempció del guany patrimonial obtingut amb motiu 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, regulada en l'art.38 de la Llei de l'IRPF, requerix que l'habitatge transmès haja constituït la seua residència habitual durant el termini continuat de, com a mínim, tres anys continuats i que haja ostentat durant este període el ple domini de la mateixa, sense que la nua propietat resulte títol suficient a tals efectes".

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre el caràcter d'habitual, quan, malgrat no haver transcorregut este termini, es produïsca la defunció del contribuent o concórreguen altres circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili, com ara celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció del primer treball o canvi de faena o unes altres anàlogues justificades.

L'expressió reglamentària "circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili" comporta una obligatorietat en este canvi. El terme “necessàriament” és un adverbi de manera que, d'acord amb el Diccionari de la Real Academia, significa amb o per necessitat o precisió. Al seu torn, el terme “necessitat” pot indicar tot allò al que és impossible substraerse, faltar o resistir. Encara és més aclaridor el substantive precisió, inclòs en la definició de “necessàriament”, doncs suposa obligació o necessitat indispensable que força i precisa a executar una cosa. Finalment, confirma l'anterior una de les definicions de “necessari ”: dícese del que es fa i executa obligat d'una altra cosa, com oposat a voluntari i espontani.

En conseqüència, la seua aplicació requerix plantejar-se si davant 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 concórrega una de les circumstàncies enumerades o d'altres anàlogues no és determinant per sí sol, ni suposa sense 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 de triar, no s'estarà en presència d'una circumstància que permeta excepcionar 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 es prova la concurrència de circumstàncies anàlogues a les enumerades per la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei IRPF es podrà excepcionar el termini de tres anys, sempre que les mateixes exigisquen també el canvi de domicili.

2. Perquè l'habitatge adquirit constituïsca 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**, comptats a partir de la data d'adquisició o finalització de les obres.

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge adquirit no perd el caràcter d'habitual quan concórreguen les següents circumstàncies:

- Quan es produïsca la defunció del contribuent.
- Quan concórreguen altres circumstàncies que necessàriament impedisquen l'ocupació de l'habitatge en els termes prevists anteriorment.
- Quan el contribuent disfrute d'habitatge habitual per raó de càrrec o treball i l'adquirida no siga objecte d'utilització, cas en què el termini dels dotze mesos començarà a comptar-se a partir de la data de la cessació.

Quan l'habitatge haguera sigut habitada de manera efectiva i permanent pel contribuent en el termini de dotze mesos, comptats a partir de la data d'adquisició o finalització de les obres, el termini de tres anys per a considerar-la com a habitatge habitual del contribuent es **computarà des d'esta última data**.

Ocupació en el termini de dotze mesos.

Quant a este requisit d'ocupació de l'habitatge habitual dins dels dotze mesos que establix l'article 41 bis del Reglament de l'IRPF 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 atès que el contribuent podrà aplicar la deducció encara no residint en la mateixa sempre que l'ocupe en aquell 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 el que el contribuent residisca en ella durant un termini continuat de tres anys.

3. Als exclusius efectes de l'aplicació de l'exempció, s'entendrà que el contribuent està transmetent el seu habitatge habitual quan la mateixa constituïsca el seu habitatge habitual en aquell moment o haguera tingut tal consideració **fins qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de la transmissió.**

Compliment d'este requisit: supòsit de cònjuges separats o divorciats

Tinga's en compte el criteri interpretatiu fixat pel Tribunal Suprem en seu sentencia núm. 553/2023, de 5 de maig, recaida en recurs contenciós-administratiu núm. 851/2021 (ROJ: STS 2021/2023), segons el qual "en les situacions de separació, divorcie o nul·litat del matrimoni que hagueren determinat la cessació de l'ocupació efectiva com a habitatge habitual per al cònjuge que ha d'abandonar el domicili habitual per tals causes, el requisit d'ocupació efectiva de l'habitatge habitual en el moment de la transmissió o en qualsevol dia dels dos anys anteriors a la mateixa, que exigix l'apartat 3 de l'art.41 bis del Reglament de l'IRPF, s'entendrà complit quan tal situació concórrega en el cònjuge que va romandre en la mateixa ". Per tant, i als exclusius efectes de l'aplicació de les exempcions previstes en els articles 33.4. b) i 38 de la Llei de l'IRPF, s'entendrà que el contribuent que va haver d'abandonar l'habitatge habitual familiar per atribució de l'ús a l'altre cònjuge, està

transmetent l'habitatge habitual quan, per al cònjuge que va romandre en la mateixa constituïsca el seu habitatge habitual en aquell moment o haguera tingut tal consideració fins qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de 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 precise usar en la seua totalitat els diners obtingut de la venda de l'anterior habitatge sent suficient amb aplicar per a la mateixa fi diners pres a préstec d'un tercer, ja siga directament o bé com a conseqüència de la subrogació en un préstec prèviament contractat pel transmitent de l'immoble. Per tant, per a considerar realitzada la reinversió es tindrà en compte la totalitat del valor d'adquisició del nou habitatge independentment de si el seu import ha sigut satisfet o finançat i si este valor d'adquisició de la nova és igual o superior al de l'antiga, la reinversió serà total. En cas contrari serà parcial (Sentencia del Tribunal Suprem núm. 1230/2020, d'1 d'octubre de 2020, recaiguda en el recurs contenciós-administratiu núm. 809/2019-ROJ STS 3049/2020-).

En cas que l'import de la reinversió anara 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 obtingut, una vegada aplicada, si és procedent si escau, l'exempció prevista en la disposició addicional trenta-setena de la Llei de l'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 prevists per a l'exempció per reinversió d'habitatge habitual.

B. Termini de Reinversió

La reinversió de l'import obtingut en l'alienació haurà d'efectuar-se, d'una sola vegada o successivament, en un període no superior a dos anys, comptats de data a data, que poden ser **no només els posteriors sinó també els anteriors** a la venda de l'anterior habitatge habitual.

La reinversió a la que es condiciona esta exempció no suposa invertir en el nou habitatge exactament els diners obtingut específica i directament en la transmissió de l'antic habitatge habitual, (...). El que vol beneficiar la normativa de l'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 si escau a una exempció parcial en proporció als imports reinvertits dins d'este 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 fora 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.

C. Opció per l'aplicació de l'exempció

En relació amb la manera o forma concreta a través de la que ha d'exterioritzar-se l'opció per l'exempció per reinversió, han de distingir-se les següents situacions:

a. **Reinversió produïda en el mateix exercici en el que s'obté el guany patrimonial o en els dos anys anteriors**. En eixe supòsit no resulta exigible cap obligació formal en relació amb l'opció per l'exempció, sempre que l'aplicació de la mateixa no es desmentisca per alguna altra circumstància de la declaració del mateix exercici o dels següents.

b. **Reinversió produïda en els 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, complimentant per 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 haver de formal, no té, tanmateix, caràcter substancial o obligatori per 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 respecte d'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. Incumplimiento de les condicions de la reinversió

L'incompliment de qualsevol de les condicions de la reinversió determina el sotmetiment a gravamen de la part del guany patrimonial corresponent.

En eixe cas, el contribuent ha d'imputar la part del guany patrimonial que resulte no exempta a l'any de la seua obtenció, practicant, per això, autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora.

> Esta última declaració es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es produïsca l'incompliment i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produïsca este incompliment.

Ha de distingir-se acuradament, segons que l'incompliment afecte al termini de la reinversió o a 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:

El senyor M.G.B., de 56 anys transmet el seu habitatge habitual el 2023 per un import de 95.000 euros. Este habitatge va anar adquirida el 1995 per una quantitat equivalent a 60.000 euros, incloses les despeses i tributs inherents a esta adquisició. El finançament d'esta 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.

En el mateix any 2023, compra un nou habitatge habitual per un import de 91.000 euros, invertint a este 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: donada l'existència d'un préstec hipotecari sobre l'habitatge transmès, l'import que ha de reinvertir-se 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-vuitena Llei IRPF ; art. 41 Reglament

Es declara exempta el guany patrimonial que es pose de manifest amb motiu de la transmissió d'accions o participacions **per les quals s'haguera practicat la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació prevista en l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF**

Només es tindrà dret a l'exempció quan l'import obtingut per la citada 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 prevists en els números 2n, 3r i 5é de l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF** (requisits sobre l'entitat en la que s'invertix, pel que fa 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, a què 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 haurà d'efectuar-se, **d'una sola vegada o successivament**, en un període **no superior a un any des de la data de transmissió** de les accions o participacions.

C. Reinversió en any diferent al de l'alienació

Quan la reinversió no es realitze en el mateix any de l'alienació, el contribuent vindrà obligat a fer constar en la declaració de l'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. Supuestos 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 procedirà respecte dels valors que romanguen en el patrimoni del contribuent.
- Quan les accions es transmeten al cònjuge, o a parents en línia rectifica o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins el segon grau inclòs.
- Quan les accions o participacions es transmeten a una entitat respecte de la que es produïsca, amb el contribuent o amb qualsevol de les persones citades en el punt anterior, alguna de les circumstàncies establides en 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 el sotmetiment a gravamen de la part del guany patrimonial corresponent.

En eixe cas, el contribuent ha d'imputar la part del guany patrimonial que resulte no exempta a l'any de la seua obtenció, practicant, per això, autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora.

L'autoliquidació complementària es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es produïsca l'incompliment i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produïsca este incompliment.

Transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys amb reinversió de l'import obtingut en rendes vitalícies

Exempció

Normativa: Art. 38.3 i disposició addicional novena Llei IRPF ; art. 42 Reglament IRPF

Queden exemptes de gravamen els guanys patrimonials que es posen de manifest amb motiu de la **transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es destine a constituir una renda vitalícia assegurada a favor seu.**

Tinga's en compte que l'exempció per reinversió en rendes vitalícies també resulta aplicable als guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, així com a les obtingudes a través d'entitats en atribució de rendes quan el membre de l'entitat realitze la reinversió complint els requisits exigits.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de l'exempció

Requisits de la renda vitalícia assegurada

a. **El contracte de renda vitalícia haurà de subscriure's entre el contribuent, que tindrà condició de beneficiari, i una entitat asseguradora**.

En els contractes de renda vitalícia podran establir-se mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de defunció una vegada constituïda la renda vitalícia.

El **mecanisme de reversió** en els contractes d'assegurança és el procediment pel qual, en cas de defunció 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 que es garantix que la renda es percebrà durant un número mínim d'anys encara que muiga l'assegurat i beneficiari inicial de la renda (lògicament en cas de defunció de l'assegurat la renda la percebrà el beneficiari designat a este efecte).

Finalment, les **fórmules de contraassegurança** (les més utilitzades en la pràctica asseguradora) són aquelles que garantixen al beneficiari designat un capital en cas de defunció de l'assegurat.

Ara bé, a fi d'assegurar que l'aplicació de l'exempció del guany per reinversió prevista en l'article 38.3 de la Llei de l'IRPF complix amb la finalitat pretesa s'exigix als contractes celebrats amb posterioritat a 1 d'abril de 2019, en què s'establisquen mecanismes de reversió, períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de defunció, el compliment dels següents requisits (disposició addicional novè Reglament IRPF):

- En el supòsit de mecanismes de reversió en cas de defunció de l'assegurat, únicament podrà existir un potencial beneficiari de la renda vitalícia que revertisca.
- En el supòsit de períodes certs de prestació, estos períodes no podran excedir 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 defunció de l'assegurat en cap moment podrà excedir els 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
1r	95 per 100
2n	90 per 100
3r	85 per 100
4t	80 per 100
5é	75 per 100
6é	70 per 100
7é	65 per 100
8é	60 per 100
9é	55 per 100
10é d'ara endavant	50 per 100

Important *: els nous requisits que s'establixen per als supòsits en què existisquen mecanismes de reversió, períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de defunció sobre contractes de rendes vitalícies assegurades no resultarà d'aplicació als contractes d'assegurança de vida celebrats amb anterioritat a 1 d'abril de 2019, independentment del fet que la constitució de la renda vitalícia es realitze amb posterioritat a esta data.*

b. **La renda vitalícia haurà de tindre una periodicitat inferior o igual a l'any**, començar a percebre's en el termini d'un any des de la seua constitució, i l'import anual de les rendes no podrà decréixer en més d'un 5 per 100 respecte de l'any anterior.

c. **El contribuent haurà de comunicar a l'entitat asseguradora que la renda vitalícia que es contracta constituïx la reinversió de l'import obtingut** per la transmissió d'elements patrimonials, a l'efecte 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 de la qual reinversió en la constitució de rendes vitalícies donarà 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 haurà de constituir-se en el termini de **sis mesos** des de la data de transmissió de l'element patrimonial.

No obstant això, quan el guany patrimonial estiga sotmesa a retenció i el valor de transmissió minorat en l'import de la retenció es destine íntegrament a constituir una renda vitalícia en el citat termini de sis mesos, **el termini per a destinar l'import de la retenció a la constitució de la renda vitalícia s'ampliarà fins la finalització de l'exercici següent a aquell en el que s'efectue la transmissió.**

C. Reinversió en any diferent al de l'alienació

Quan la reinversió no es realitze en 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 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. Reinversión parcial

Quan l'import reinvertit siga inferior al total del que s'ha 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 el sotmetiment a gravamen del guany patrimonial corresponent.

En eixe 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 mitjance entre la data en què es produïsca l'incompliment i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produïsca este incompliment.

Exemple: reinversió en rendes vitalícies

> La senyora P.P.G. ven el 7 de març de 2023 accions de la societat "XX" que cotitzen en Borsa per un import de 50.000 euros. Estes accions van anar adquirides el 1997 per la quantitat de 20.000 euros.

L'agost de 2023 constituïx una renda vitalícia mitjançant el pagament d'una prima de 50.000 euros.

Així mateix, el setembre ven per 250.000 euros un immoble que va adquirir l'any 1999 per 110.000 euros, incloses les despeses i tributs inherents a esta adquisició.

L'import obtingut en la venda, es destina també a la constitució de la renda vitalícia.

Determinar la quantia del guany patrimonial exempt per reinversió.

Solució:

1. Transmissió de les accions de la societat "XX"

Valor de transmissió: 50.000

Valor d'adquisició: 20.000

Guany patrimonial (50.000 - 20.000) = 30.000

Guany patrimonial exempt per reinversió: 30.000

2. Transmissió l'immoble

Valor de transmissió: 250.000

Valor d'adquisició: 110.000

Guany patrimonial (250.000 - 110.000) =: 140.000

Guany patrimonial exempt (1) (190.000 x 140.000) ÷ 250.000 = 106.400

Nota a l'exemple:

(1) Ja 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 que s'ha 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 produïts el 2023

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 preu del qual es perceba, totalment o parcialment, mitjançant pagaments successius, sempre que el període transcorregut entre l'entrega 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'haguera instrumentat, en tot o en part, mitjançant l'emissió d'efectes canviaris i estos anaren transmesos en ferm abans del seu venciment, la renda s'imputarà al període impositiu de la seua transmissió.

> ***Important:*** *l'exercici de l'opció per a la imputació temporal de l'aplicació del criteri de cobraments ajornats, s'efectuarà, element per element, en l'apartat"Guanys i pèrdues patrimonials amb preu ajornat pendents d'imputació en exercicis futurs" de l'Annex C.1 de la declaració.*

En cap cas tindran este tractament, per al transmitent, les operacions derivades de contractes de rendes vitalícies o temporals. Quan es transmeten béns i drets a canvi d'una renda vitalícia o temporal, el guany o pèrdua patrimonial per al rendista s'imputarà al període impositiu en què es constituïsca la renda.

B. Ajuts públics

En general: Els guanys patrimonials derivats d'**ajuts públiques** s'imputaran al període impositiu **en què tinga lloc el seu cobrament**, sense perjudici de les **opcions** que es recullen a continuació:

- **Ajuts públics percebudes com a compensació pels defectes estructurals de l'habitatge habitual** . Quan estos ajuts es destinen a la reparació de l'habitatge habitual podran **imputar-se per quartes parts**, durant el període impositiu en el que 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 qual 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). Amb anterioritat 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 amb posterioritat a l'any de la seua comunicació, el guany generat per la subvenció havia d'imputar-se al període impositiu en què anara exigible l'import corresponent.

- **Ajuda estatal directa a l'entrada de l'habitatge**. Els ajuts 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** durant el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents.

- **Ajuts públics a titulars de béns del Patrimoni Històric Espanyol inscrits en el Registre general de béns d'interés cultural**. Estos ajuts, destinades exclusivament a la seua conservació o rehabilitació, **podran imputar-se per quartes parts** durant 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 d'estos béns.

- **Des de l'1 de gener de 2020 els ajuts públics per a la primera instal·lació de joves agricultors** previstes en el Marco 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**, durant el període impositiu en el que s'obtinguen i en els tres següents.

> ***Atenció:*** *també des de l'1 de gener de 2020 els ajuts públics per a la primera instal·lació de joves agricultors previstes en el Marco 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 a rendiments* ***d'activitats econòmiques*** *per quartes parts, durant el període impositiu en el que 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 concórrega **alguna de les** següents circumstàncies:

1. Que adquirisca eficàcia una treu 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 pel que estableixen els articles 697 a 720 del text refós de la Llei Concursal, en 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), **substituïx els acords de refinançament i acords extrajudicials de pagament, per una nova**

institució, els plans de reestructuració, que reunix a ambdues, encara que amb algunes adaptacions per als deutors de menor actiu, de menor volum de negoci 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 que se'n recorde una treu** en l'import del crèdit conforme al que disposa l'article 133 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal, cas en què la pèrdua es computarà per la quantia de la quitació.

   A partir de l'1 de setembre de 2020 han de tindre's 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 se'n recorda la quitació, la pèrdua pot imputar-se **quan concloga el procediment concursal sense que s'haguera satisfet el crèdit** fora que se'n recorde la conclusió del concurs per les següents causes a les que 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 citades causes de conclusió del concurs són:

   - Una vegada firme l'acte de l'Audiència Provincial que revoque en apel·lació l'acte 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 mitjà 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 renuncia 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 anara cobrat amb posterioritat al còmput de la pèrdua patrimonial s'imputarà un guany patrimonial per l'import cobrat durant el període impositiu en què es produïsca este cobrament.

D. Rentas 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 cas que el contribuent perda la seua condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació hauran d'integrar-se en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que haja de declarar-se per l'IRPF, practicant-se, si escau, autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni recarregue algun.

No obstant això, si el trasllat de residència es produïx **a un altre Estat membre de la Unió Europea** , es dóna l'opció al contribuent d'aplicar la regla anterior o de presentar, a mida en què es vagen obtenint cadascuna de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora ni recarregue algun, corresponent a l'últim període que haja de declarar-se per l'IRPF. L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el que haguera correspost imputar estes 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 de l'IRPF que es comenta en l'apartat"Règim especial: Guanys patrimonials per canvi de residència" d'este Capítol.

2. **Defunció del contribuent**

En el cas de defunció del contribuent totes les rendes pendents d'imputació hauran d'integrar-se en la base imposable de l'últim període impositiu que haja de declarar-se.

Imputació dels guanys i pèrdues patrimonials produïts en exercicis anteriors a 2023

Normativa: Arts. 45 i 46 Llei IRPF

La imputació dels guanys o pèrdues patrimonials produïdes en exercicis anteriors a 2023 es realitzarà en present exercici d'acord amb les següents regles:

a) Guanys i pèrdues derivats de transmissions d'elements patrimonials realitzades a terminis o amb preu ajornat.

Sigui quin sigui període de generació del guany o pèrdua patrimonial produïda en exercicis anteriors per operacions a terminis o amb preu ajornat cobrament del qual es produïsca, totalment o parcialment, en l'exercici 2023, la imputació es realitza a la base imposable de l'estalvi. A este efecte es complimentarà l'apartat F2 de la declaració.

b) Guanys i pèrdues patrimonials no derivades de transmissions d'elements patrimonials.

La imputació que procedisca realitzar a present exercici s'efectuarà en la base imposable general, complimentant a este efecte les caselles de l'apartat F1 de la declaració, segons corresponga.

Com exemples de les citades guanys patrimonials poden citar-se els premis cobrament del qual s'efectue a terminis, així com els ajuts públics anteriorment comentades acollides a imputació per quartes parts durant el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents.

Imputació dels guanys patrimonials derivats d'elements afectes acollides en exercicis anteriors a 2002 al benefici fiscal de l'ajornament per reinversió

Els guanys patrimonials derivats d'elements afectes meritades 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 present exercici, s'inclouran en l'apartat corresponent de l'epígraf F2 de la declaració, siga qual siga el període de generació originari del guany patrimonial obtingut en el seu moment.

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 integrades en la base imposable de l'exercici en què es van meritar, s'incorporarà en la part general de la base imposable del període impositiu en què s'amortitzen els elements patrimonials en els que es materialitze la reinversió, sempre que es tracti d'elements patrimonials amortitzables.

> En este cas, s'integrarà en la part general de la base imposable de cada període impositiu, el guany que proporcionalment corresponga a l'import de l'amortització dels elements patrimonials en relació amb el seu valor d'adquisició o cost de producció.
>
> L'import de l'amortització serà l'import que haja de tindre la consideració de fiscalment deduïble, no podent ser inferior al resultat d'aplicar el coeficient resultant del període màxim d'amortització establit en les taules d'amortització oficialment aprovades.
>
> En el cas que el rendiment net de l'activitat es determine mitjançant el mètode d'estimació objectiva, haurà de prendre's com a període d'amortització a estos efectes el període màxim establit en les taules d'amortització oficialment aprovades.

Individualització dels guanys i pèrdues patrimonials

Normativa: Art. 11.5 Llei IRPF

Guanys i pèrdues patrimonials obtingudes en l'exercici

Normativa: Art. 11.5 Llei IRPF

Per a determinar a qui han d'atribuir-se els guanys i pèrdues patrimonials meritades en l'exercici, la Llei de l'IRPF establix una regla general i una altra especial.

Regla general

A. Quan resulte acreditada la titularitat dels béns o drets

Els guanys i pèrdues patrimonials es consideren obtingudes per la persona a qui corresponga la titularitat dels béns, drets i altres elements patrimonials dels que provinguen, sent esta persona qui haurà de declarar-los.

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 a la seua participació en esta titularitat.

En el cas de matrimoni, i d'acord amb esta regla general, els guanys i pèrdues patrimonials derivats de béns i drets que, conforme a les disposicions o pactes reguladors del corresponent règim econòmic matrimonial, siguen comuns a ambdós cònjuges, s'atribuiran per mitat a cadascun d'ells, fora que justifiquen una altra quota de participació.

Al contrari, els guanys o pèrdues patrimonials derivades de béns o drets privatius corresponen al cònjuge titular dels mateixos.

Aportació gratuïta d'un bé privatiu per un dels cònjuges a la societat de guanys

L'aportació realitzada per un dels cònjuges a la societat de guanys d'un bé privatiu es considera, després d'esta aportació, de titularitat d'ambdós cònjuges per mitat. Suposa per al aportante una alteració en la composició del seu patrimoni capaç de generar un guany o pèrdua patrimonial en l'IRPF d'acord amb el que estableix l'article 33.1 de la Llei de l'IRPF, que es determinarà, en virtut de l'article 34 d'esta Llei per la diferència entre els valors d'adquisició i transmissió de la mitat del bé aportat. Vegeu respecte d'això la Resolució del TEAC de 23 de gener de 2024. Reclamació número 00/020204/2023, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada en unificació de criteri.

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 a tal en un registre fiscal o d'altres de caràcter públic, a què li seran atribuïdes els guanys o pèrdues patrimonials derivades d'estos 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 de la qual tinença, 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 en els llibres o registres oficials. A estos efectes, els guanys no justificades s'integraran per l'Administració tributària en la base liquidable general del període impositiu respecte del que es descobrisquen, fora que el contribuent prove suficientment 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 de l'IRPF ha sigut modificat per la disposició final quinta de la Llei 5/2022, de 9 de març, per la qual 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 Sentencia (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 pel que, tractant-se de guanys afectes, el guany o pèrdua patrimonial obtinguda s'atribuirà per mitat 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 al que se li haja concedit la subvenció, independentment de l'ús que se li done a la mateixa.

> Vegeu respecte d'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, hagen de declarar-se en present exercici s'atribuiran conforme a les regles d'individualització anteriorment comentades.

La compensació del saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials de 2019 a 2022 s'efectuarà de la forma següent:

a. **En tributació individual**, la compensació haurà de realitzar-se pel contribuent a qui corresponguen, d'acord amb les normes d'individualització anteriorment comentades.

b. **En tributació conjunta,** la compensació haurà de realitzar-se en la declaració, sigui quin sigui 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 als 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 l'IRPF la Llei 26/2014, de 27 de novembre (BOE de 28 de novembre) va destacar especialment la figura, coneguda com "impost d'eixida"o "exit tax", concebuda pel legislador com a instrument per a previndre l'evasió fiscal i mesura per a garantir els ingressos tributaris.

L'impost d'eixida que s'establix en l'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 este guany al no haver sigut transmeses estes 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 mena d'entitat de la qual titularitat 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 este contribuent haguera tingut tal condició durant com a mínim deu dels quinze períodes impositius anteriors a l'últim període impositiu que haja de declarar-se 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 concórrega qualsevol de les següents circumstàncies:

a. Que el **valor de mercat** de les accions o participacions excedisca, conjuntament, de **4.000.000** euros.

b. Quan no es complisca l'anterior, que en la data de merite de l'últim període impositiu que haja de declarar-se 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 la citada entitat **excedisca 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 mena d'entitat de la qual titularitat corresponga al contribuent, **i el seu valor d'adquisició**.

Per al còmput de la citada guany patrimonial es prendrà **el valor de mercat de les accions o participacions en la data de merite de l'últim període impositiu** que haja de declarar-se per l'IRPF, determinat d'acord amb les següents regles:

a) Els valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'intruments 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'intruments financers. Esta, en el 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'intruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, **es valoraran, excepte prova d'un valor de mercat diferent, pel major dels dos següents** :

- El patrimoni net que corresponga als valors resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat amb anterioritat a la data de la meritació de l'IRPF.
- El que resulte de capitalitzar al tipus del 20 per 100 la mitjana dels resultats dels tres exercicis socials tancats amb anterioritat a la data de la meritació de l'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 de l'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'intruments financers. Esta, en el 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 de liquidació** aplicable en la data de merite de l'últim període impositiu que haja de declarar-se per este impost o, si no, per l'últim valor de liquidació publicat.
- Quan no existira valor de liquidació es prendrà el **valor del patrimoni net** que corresponga a les accions o participacions resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat amb anterioritat a la citada data de merite, excepte prova d'un valor de mercat diferent.

Imputació temporal i declaració i ingrés

Els guanys patrimonials hauran d'integrar-se en la base imposable corresponent a l'últim període que haja de declarar-se per l'IRPF practicant-se autoliquidació complementària, sense sanció, ni interessos de demora ni recarregue algun, 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 de l'IRPF

Important: *en l'autoliquidació complementària del 2023 els guanys patrimonials per canvi de residència fora del territori espanyol han de declarar-se en la rúbrica que corresponga a l'apartat F4 de la declaració.*

No obstant això, si l'obligat tributari adquirira novament la condició de contribuent sense haver transmés la titularitat de les accions o participacions, podrà sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació amb l'objectiu d'obtindre la devolució de les quantitats ingressades corresponents als guanys patrimonials declarats en aplicació d'este règim especial.

La sol·licitud de rectificació podrà presentar-se a partir de la finalització del termini de declaració corresponent al primer període impositiu que haja de declarar-se per este impost.

Quant a l'abonament d'interessos de demora es meritaran des de la data en què s'haguera realitzat l'ingrés fins la data en què s'ordene el pagament de la devolució.

Regles especials

Normativa: Art. 122 Reglament IRPF

Ajornament del pagament del deute per desplaçaments temporals

a. Situacions que donen lloc al canvi de residència i permeten l'ajornament del pagament

L'Administració tributària, amb prèvia solicitud 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 este ajornament resultarà d'aplicació el que disposa 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 este ajornament.

> Vegeu els articles 65 i 82 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària (LGT) i els articles 44 a 54 (tots dos inclosos) 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 l'efecte de constitució de les garanties estes podran constituir-se, totalment o parcialment, en tant resulten suficients jurídica i econòmicament, sobreu els valors als que afecten els guanys per canvi de residència a les que és aplicable este règim especial.

b. Especialitats de l'ajornament

L'ajornament del deute tributari es regirà per les normes previstes en el Reglament General de Recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol, amb les següents especialitats:

a. Les sol·licituds hauran de formular-se dins del 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, i en la sol·licitud haurà d'indicar-se el país o territori al que el contribuent trasllada la seua residència.

b. L'ajornament vencerà com a màxim el 30 de juny de l'any següent a la finalització del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que haja de declarar-se per l'IRPF.

   No obstant això, si s'haguera ampliat el citat termini conforme s'indica més avance, el venciment de l'ajornament es prorrogarà fins el 30 de juny de l'any següent a la finalització del nou termini.

c. En cas que el desplaçament es realitze per motius laborals, haurà d'aportar-se un document justificatiu de la relació laboral que motiva el desplaçament emés per l'ocupador.

d. En cas que el contribuent transmeta la titularitat de les accions o participacions amb anterioritat a la finalització del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que haja de declarar-se per l'IRPF per canvi de residència, l'ajornament vencerà en el termini de dos mesos des de la transmissió de les accions o participacions.

c. Termini de l'ajornament

L'ajornament del deute es concedirà per cinc exercicis.

No obstant això, quan existisquen circumstàncies que justifiquen un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tinga la consideració de paradís fiscal de la qual durada no permeta a l'obligat tributari adquirir novament la condició de contribuent per este impost dins del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que haja de declarar-se per l'IRPF, l'obligat tributari podrà sol·licitar de l'Administració tributària l'ampliació del citat termini a l'efecte de prorrogar el venciment de l'ajornament.

L'ampliació en cap cas pot excedir cinc exercicis addicionals.

d. Sol·licitud d'ampliació del termini

La sol·licitud haurà de presentar-se en **termini dels tres mesos anteriors a la finalització dels cinc exercicis següents** a l'últim que haja de declarar-se per este impost.

En 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 novament la condició de contribuent per este impost i s'acompanyarà de la justificació corresponent.

A la 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 anaren resoltes expressament en el termini de tres mesos.

e. Extinció del deute objecte d'ajornament

En cas que l'obligat tributari adquirisca novament la condició de contribuent per este impost en qualsevol moment dins del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que haja de declarar-se 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.

La citada 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 aquell supòsit no procedirà el reemborsament de cost de les garanties que s'hagueren pogut constituir.

Especialitats per canvi de residència a uns altres Estats de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu

Normativa: Art. 123 Reglament IRPF

Quan el canvi de residència es produïsca a un altre Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu **amb el que existisca un efectiu intercanvi d'informació tributària, en els termes prevists 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 haja de declarar-se per l'IRPF es produïsca alguna de les següents circumstàncies :

1. Que es transmeten entre vius 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 haja de declarar-se per l'IRPF, practicant-se, si escau, autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni recarregue algun.

L'autoliquidació es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es produïsca alguna de les circumstàncies referides i el final de l'immediat següent termini de declaracions per l'impost o en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tinguera tal condició com a conseqüència del canvi de residència, si este anara posterior.

b) En el supòsit en què es transmeten entre vius 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 amb posterioritat a la pèrdua de la condició de contribuent, fora que tals percepcions hagueren tributat per l'Impost sobre la Renda de no Residents.

c) El contribuent haurà de comunicar a l'Administració tributària l'opció per aplicar les especialitats a les que ens hem referit en les lletres anteriors, el guany patrimonial posada de manifest, l'Estat al que 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 que es trasllada la residència, amb indicació del domicili, així com les posteriors variacions en el domicili.

La comunicació haurà de presentar-se en el termini comprés entre la data del desplaçament i la data de finalització del 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.

Especialitats per canvi de residència a un país o territori considerat com jurisdicció no cooperativa

Quan el canvi de residència es produïsca a un país o territori qualificat de jurisdicció no cooperativa i el contribuent no perda la seua condició conforme article 8.2 de la Llei de l'IRPF s'aplicaran les següents **especialitats** :

a. Els guanys patrimonials s'**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 merite d'este 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 es 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 prevista en este article.

Vegeu respecte d'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" en el Capítol 10 d'este Manual.

Cas pràctic

El senyor J.P.C. ha realitzat durant l'exercici 2023 les següents operacions amb transcendència fiscal:

- El dia 3 de març de 2023 va alienar 11,2568 participacions al fons d'inversió mobiliària "X", NIF G83000000, per 15.800 euros, descomptats les despeses inherents a la transmissió satisfets pel mateix. Estes participacions van anar adquirides el 10-05-2004 per un import de 15.000 euros, incloses les despeses de l'adquisició.

- El dia 1 de juliol de 2023 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 Incremente de Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana 1.900 euros.

  Este pis va anar adquirit el dia 20-12-1994 per un import equivalent a 90.000 euros, sent esta la quantitat declarada com a base imposable a l'efecte de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials. Les despeses inherents a l'adquisició satisfets 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 en l'exercici 1994 ascendia a un import equivalent a 27.000 euros, de què el 40 per 100 corresponien al valor del sòl. El senyor J.P.C. va tindre arrendat este pis en els anys 1995 i 1996. La referència cadastral de l'immoble és 0042807VK4704A0003KI.

- El dia 16 de juliol de 2023 procedix a la transmissió de 1.000 accions de TS A., que cotitza en Borsa, obtenint un import 12.000 euros, una vegada descomptats les despeses inherents a la venda. Estes accions van anar adquirides el 25-05-2015, per un import de 16.800 euros, incloses les despeses accessoris a esta adquisició.

- El dia 16 d'agost de 2023 procedix a adquirir 1.000 accions homogènies de TS A., per 16.500 euros, incloses les despeses accessoris d'adquisició.

- El dia 23 de juny de 2009 va adquirir participacions preferents emeses originalment per una Caixa d'Estalvis per un import de 15.500 euros. El febrer de 2012 va acceptar una oferta de compra d'estos 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 en què es va integrar el negoci financer de la Caixa d'Estalvis. El 14-11-2023 ven la totalitat de les accions per un import de 6.560 euros.

Determinar l'import i qualificació dels guanys o pèrdues patrimonials obtingudes pel contribuent en l'exercici 2023, tenint en compte que no s'ha realitzat des de l'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials a de la qual guany li anara aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

Solució:

1. Transmissió de participacions del fons d'inversió mobiliària "X":

Valor de transmissió: 15.800

Valor d'adquisició: 15.000

Guany patrimonial (15.800 - 15.000) = 800

Qualificació i declaració del guany patrimonial

Al 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 sotmesos a retenció o ingrés a compte derivades de transmissions o reemborsaments 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 19-01-2006)

(51.720 x 4.049) ÷ 10.420 (3) = 20.097,34

NÚM. d'anys de permanència a 31-12 1996: 3 anys

Reducció per coeficients d'abatiment (20.097,34 x 11,11 %) = 2.232,81

Guany patrimonial reduït (51.720 – 2.232,81) = 49.487,19

Qualificació i declaració del guany patrimonial
Al derivar el guany patrimonial d'una transmissió d'un element patrimonial (immoble) s'integra en la base imposable de l'estalvi i ha de declarar-se dins del subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials derivats 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

Al derivar la pèrdua patrimonial d'una transmissió d'accions negociades en mercats oficials (a integrar en la base imposable estalvi), hauria de declarar-se en el subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials derivats de transmissions d'accions o participacions negociades" de l'apartat F2 de la declaració. Ara bé, a l'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 propi 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
Al 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 en la base imposable de l'estalvi), haurà de declarar-se en el subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials derivats 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 manera:

- Import real de l'adquisició: (90.000): +90.000

- Despeses i tributs: (8.000): +8.000

- Amortització any 1995 i 1996 [(1,5% s/90.000 x 0,6) x 2] = – 1. 620

Total valor d'adquisició (90.000+8.000-1.620) = 96.380

Les amortitzacions corresponents als exercicis 1995 i 1996 s'han calculat sobre el valor del pis a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni, exclòs el valor corresponent al sòl. Este valor, d'acord amb les especificacions contingudes en el 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 estes amortitzacions al ser este el que corresponia d'acord amb el que disposa l'anterior Reglament de l'IRPF. (Tornar)

(3) El guany patrimonial generat fins el 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 a 4.049 dies, respecte del número total de dies que el pis ha romàs en el patrimoni del contribuent, és a dir, entreu els dies 20-12-1994 i 01-07-2023, que ascendix a 10.420 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 de l'IRPF.
	Major al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	
L'immoble al 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 als restants	**Igual** al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	Comuner al que s'adjudica en la seua totalitat l'immoble i compensa en metàl·lic als altres: **Tributa per la modalitat actes jurídics documentats de l'ITPAJD per la part que s'adquirix ex novo en virtut de tal operació** (criteri fixat en Sentencia del TS 1.484/2018, de 9 d'octubre). Reste dels comuners que transmeten les seues quotes indivises de participació a canvi de preu: Ja que el valor de l'immoble no ha experimentat augment de valor **no es generaria per a ells guany o pèrdua patrimonial a títol onerós.**
	Major al valor de l'immoble quan es va constituir el	Comuner al que s'adjudica en la seua totalitat l'immoble i compensa en metàl·lic als altres: **Tributa únicament per la modalitat actes jurídics documentats de**

	condomini	**l'ITPAJD per la part que s'adquirix ex novo en virtut de tal operació** (criteri fixat en Sentencia del TS 1.484/2018, de 9 d'octubre). Reste 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 cadascun i sense compensar en metàl·lic estes diferències	**Igual** al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	Comuner/s que rep una part de l'immoble superior a la que els correspondria per la seua quota de participació: **Hi ha excés d'adjudicació** a l' adquirir a títol gratuït la part de quota indivisa corresponent a aquell superàvit i tributa a l' **ISD** per este 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 aquell 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** a l' adquirir a títol gratuït la part de quota indivisa corresponent a aquell superàvit i tributa a l' **ISD** per este 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 aquell 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 cadascun, però compensant en metàl·lic estes diferències	**Igual** al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	Comuner/s que rep una part de l'immoble superior a la que els correspondria per la seua quota de participació. Hi ha excés d'adjudicació a l' adquirir a títol onerós la part de quota indivisa corresponent a aquell superàvit i tributa en l'**ITP** per l'excés d'adjudicació Comuner/s que reben una part de l'immoble inferior a la que 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 aquell 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 a l' adquirir a títol onerós la part de quota indivisa corresponent a aquell superàvit i tributa en l'**ITP** per l'excés d'adjudicació Comuner/s que reben una part de l'immoble inferior a la que 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 aquell dèficit, produint-se una alteració en la composició del seu patrimoni i ja que el valor de l'immoble ha experimentat augment es generaria per a ells **un guany patrimonial a títol onerós.**

Nota: les diferents situacions i els criteris jurídics que establix el TEAC en esta resolució de 7 de juny de 2018 van referits a l'extinció del condomini sobre un **únic** bé immoble

No obstant això, la pròpia resolució del TEAC de 7 de juny de 2018 assenyala que moltes vegades 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 este sentit, i a la vista de les situacions farte freqüents en la pràctica, cal tindre en compte que, encara que dos o més immobles siguen propietat de dos o més titulars, això no determina automàticament l'existència d'una única comunitat de béns, sinó que podrà haver-hi una o més comunitats en funció de l'origen de la referida comunitat. Així succeïx quan els béns comuns procedixen, uns d'una adquisició hereditària i d'altres per haver sigut adquirits per actes entre vius, o quan, inclús havent sigut adquirits tots els béns a títol hereditari, procedisquen de diferents herències. En tals casos ha d'entendre's que concorren dos comunitats, una d'origen entre vius i una altra d'origen mortis causa, o les dues d'origen mortis causa, sense que en nada obste a l'anterior que els titulars de les dues comunitats siguen les mateixes persones. En el cas que es tracti 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 cas que existisquen dos o més béns immobles en la comunitat de béns, cal atendre al conjunt dels béns que integren la mateixa a l'efecte de determinar si la posterior adjudicació a cadascun dels comuners es correspon o no amb la respectiva quota de titularitat, de forma tal que puga no existir una alteració en la composició dels seus respectius patrimonis. Només en cas que s'atribuïren a algun dels comuners béns o drets per major valor que el corresponent a la seua quota de titularitat, existiria 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 originàries.

Cuadros: usdefruit sobre béns immobles

Usdefruit i desmembrament de la propietat: concepte i definicions

USDEFRUIT SOBRE BÉNS IMMOBLES IRPF. Quadre I

Conceptes	**Propietat plena** : Article 348 del Codi civil: "La propietat és el dret de gaudir i disposar d'una cosa, sense més limitacions que les establides en les lleis". **Desmembrament del domini** : El desmembrament del ple domini (la propietat) comporta la separació de les facultats que integren el dret de propietat mitjançant la constitució de drets reals de disfrute sobre el bé (dret d'usdefruit, drets d'ús i habitació i servituds) i el dret de nua propietat. **Usdefruit** : El dret d'usdefruit concedix la facultat d'ús, disfrute i aprofitament de béns aliens sense alterar seu forma ni seu substancia (articles 467 a 522 Codi civil). **Nua propietat** : La nua propietat constituïx el dret a disfrutar plenament de la propietat del bé quan s'extingisca l'usdefruit. Mentres perdure l'usdefruit el nu propietari únicament té la facultat de disposició sobre el bé però no l'ús, disfrute i aprofitament del mateix.
Desmembrament del domini	• **El propietari es reserva la nua propietat i constituïx a favor d'un tercer un dret d'usdefruit** : la persona a favor de la que es constituïx l'usdefruit com a beneficiari ha de tributar per ITP o ISD (en funció de que la constitució de l'usdefruit a favor seu haja sigut a títol onerós o lucratiu). El propietari obté en l'IRPF per la constitució de l'usdefruit rendiments de capital immobiliari. • **El propietari transmet la nua propietat i es reserva l'usdefruit** : L'adquirent de la nua propietat ha de tributar per la transmissió per ITP o ISD (en funció del caràcter onerós o gratuït de la transmissió) i el propietari està subjecte en l'IRPF pel guany o pèrdua patrimonial generada per esta 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 nua propietat a diferents persones** : Cadascun dels adquirents han de tributar per ITP o ISD (en funció del caràcter onerós o gratuït) per la constitució d'usdefruit, i per la transmissió de la nua propietat. El propietari, tret dels casos de successió mortis causa, obté en l'IRPF per la constitució de l'usdefruit rendiments de capital immobiliari i per la transmissió de la nua propietat en l'IRPF un guany o pèrdua patrimonial.
Usdefruit	**Valoració dels drets d'usdefruit** (Articles 49 i 51 Reglament de l'ISD i articles 10 text refós de la Llei de l'ITPAJD) • **Usdefruit temporal** : Es reputarà proporcional al valor total dels béns sobre que recaiga, pel que fa a un 2 per 100 per cada període d'un any, sense excedir el 70 per 100. No es computaran les fracciones de temps inferiors a l'any, si bé l'usdefruit

	per temps inferior a un any es computarà en 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 dóna 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 de l'ISD) ◦ Usdefruit a favor de persona jurídica (Article 49.d) Reglament de l'ISD) ◦ Usdefruit amb condició resolutòria diferent de la vida de l'usufructuari (Article 51.7 Reglament de l'ISD) ◦ Usdefruit successiu (Article 51.5 Reglament de l'ISD) ◦ Usdefruit constituït a favor de cònjuges (Article 51.5 Reglament de l'ISD)
Nua propietat	El valor de la nua 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

USDEFRUIT SOBRE BÉNS IMMOBLES IRPF. Quadre II

Maneres de constituir-se		Propietari que constituïx l'usdefruit	Persona a favor de la que es constituïx l'usdefruit
A favor d'un tercer Es produïx el desmembrament del ple domini en nua propietat i usdefruit. El propietari cregui "ex novo" el dret d'usdefruit que no existia amb anterioritat pel que no es transmet, sinó que es constituïx.	**A títol onerós** Per actes entre vius **(venda per preu)**	**Rendiments de capital immobiliari (IRPF):** • Import que per tots els conceptes li satisfaça la persona a favor de la que es constituïsca el dret. Si la persona a favor de la que es constituïsca el dret és el cònjuge o un parent, inclosos els afines, fins el tercer grau inclusivament, el rendiment net total no podrà ser inferior a la renda imputada derivada d'este immoble (article 85 Llei de l'IRPF). • Si constituïx un usdefruit vitalici a favor del tercer es podrà aplicar la reducció del 30% per rendiments obtinguts de forma notòriament irregular en el temps. [article 23.3 de la Llei de l'IRPF i 15.c) del seu Reglament].	El titular del dret d'usdefruit (i no el nu propietari) és el que té el dret d'ús i gaudi i percep els fruits del bé pel que a ell s'atribuïxen les següents rendes en l'IRPF : **A. Si arrenda o cedix l'immoble: Rendiments de capital immobiliari**. Per al càlcul del rendiment net de capital immobiliari ha de tindre's en compte que l'amortització fiscalment deduïble és la que corresponga al dret d'usdefruit [article 23.1.b) de la Llei de l'IRPF i 14.3 del seu Reglament], que serà: • Usdefruit temporal: cost d'adquisició entre el núm. d'anys de durada • Usdefruit vitalici: 3% del cost d'adquisició satisfet **B. Si l'immoble està a la seua disposició i no s'arrenda o cedix: Imputació de rendes immobiliàries**. • El 2 %, amb caràcter general. Este percentatge ha d'aplicar-se sobre el valor cadastral de l'immoble que figure en el rebut de l'IBI de l'exercici. • L'1,1 %en els supòsits següents: a. Immobles valors cadastrals dels quals hagen sigut revisats, modificats o
	A títol gratuït a. Per actes entre vius b: Per actes mortis causa: - Successió intestada (usdefruit viudal)	**A. Si pot acreditar-se que la constitució de l'usdefruit va anar a títol gratuït o si per la constitució del dret d'usdefruit va tributar l'usufructuari a l'ISD** **Per actes entre vius (donació)** : obté rendiments de capital immobiliari que, a l'acreditar-se la gratuïtat, es limiten a la imputació del rendiment net previst en l'article 85 de la Llei de l'IRPF durant cadascun dels anys de durada d'usdefruit. **B. Per mortis causa:** No tributen IRPF.	

Maneres de constituir-se		Propietari que constituïx l'usdefruit	Persona a favor de la que es constituïx l'usdefruit
	- Testament	**Si no pot acreditar-se que va anar a títol gratuït** Llevat que hi haja una prova en contra, es presumix que la constitució del dret d'usdefruit és retribuïda (article 6.5 Llei de l'IRPF) pel que dóna lloc a l'obtenció de **rendiments de capital immobiliari**, que han de valorar-se, d'acord amb l'article 40 de la Llei de l'IRPF, pel valor normal en el 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 afines, fins el tercer grau inclusivament (article 24 de la Llei de l'IRPF) o de l'aplicació de reducció del 30% per rendiments obtinguts de forma notòriament irregular en el temps en cas d'usdefruit vitalici (article 15 del Reglament de l'IRPF).	determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral i hagen entrat en vigor durant el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors. b. Immobles que, a la data de merite de l' IRPF (normalment, el 31 de desembre), faltaren de valor cadastral o este no haja sigut notificat al titular.

Este quadre té caràcter merament informatiu.

Transmissió de l'usdefruit

USDEFRUIT SOBRE BÉNS IMMOBLES IRPF. Quadre III

Maneres de transmetre's		Titular del dret d'usdefruit	Persona que l'adquirix (usufructuari)
A favor d'un tercer diferent del nu propietari L'usufructuari transmet el seu dret. Si es tracta d'un usdefruit vitalici l'usdefruit subsistirà fins que muiga la persona sobre la qual 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 la seua extinció	**A títol onerós:** Per actes entre vius **(venda per preu)** **A títol gratuït:** • Per actes entre vius • Per actes mortis causa (usdefruit temporal)	**Obtindrà en l'IRPF un guany o pèrdua patrimonial** per la diferència entre: **Valor de transmissió** **(+)** Import real de la transmissió (o valor de transmissió a l'efecte de l'ISD si la transmissió és a títol gratuït). **(–)** Despeses i tributs inherents a la transmissió satisfets pel transmitent. **Valor d'Adquisició** (la data d'adquisició serà la de constitució d'usdefruit a favor seu) **(+)** Import real de l'adquisició (o valor d'adquisició a l'efecte de l'ISD si l'adquisició va anar a títol gratuït). **(+)** Inversions i millores efectuades en els béns adquirits. **(+)** Despeses i tributs inherents a l'adquisició (excepte interessos), satisfets per l'adquirent. **(–)** *Pels exercicis en els que els béns immobles sobre la qual es va constituir l'usdefruit van estar arrendats o cedits i pel que es va obtindre rendiments de capital immobiliari* (article 40.1 del Reglament de l'IRPF): import de les amortitzacions fiscalment deduïbles, computant-se si més no l'amortització mínima, independentment de l'efectiva consideració d'esta com a despesa. Amb el límit dels rendiments íntegres obtinguts per este arrendament.	L'usufructuari és el que té el dret d'ús i gaudi i percep els fruits del bé pel que a ell s'atribuïxen les següents rendes en l'IRPF: **A. Si arrenda o cedix l'immoble: Rendiments de capital immobiliari** Per al càlcul del rendiment net de capital immobiliari ha de tindre's en compte que l'amortització fiscalment deduïble és la del dret d'usdefruit ([article 23.1.b) de la Llei de l'IRPF i 14.3 del seu Reglament] que serà: • Usdefruit temporal: cost d'adquisició entre el núm. d'anys de durada • Usdefruit vitalici: 3% del cost d'adquisició satisfet **B. Si l'immoble està a la seua disposició i no s'arrenda o cedix: Imputació de rendes immobiliàries** • El 2%, amb caràcter general. Este percentatge ha d'aplicar-se sobre el valor cadastral de l'immoble que figure en el rebut de l'IBI de l'exercici. • L'1,1 %en els supòsits següents: a. Immobles 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

Maneres de transmetre's		Titular del dret d'usdefruit	Persona que l'adquirix (usufructuari)
		Amortitzacions del dret d'usdefruit (article 14 Reglament de l'IRPF): • Usdefruit temporal: cost d'adquisició ÷ nombre d'anys de durada del mateix • Usdefruit vitalici: cost d'adquisició x 3% **(–)** *Pels exercicis en els que els béns immobles sobre la qual es va constituir l'usdefruit van estar a disposició de l'usufructuari i no arrendats o cedits* (article 37.1.k) de la Llei de l'IRPF): el valor d'adquisició haurà de minorar-se 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 de l'IRPF):** Drets reals d'ús o gaudi sobre immobles adquirits abans del 31 de desembre de 1994. Ha concretar-se quin és la data d'adquisició, que estarà en funció del negoci jurídic en de la qual virtut es va constituir l'usdefruit.	en vigor durant el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors. b. Immobles que, a la data de merite de l'IRPF (normalment, el 31 de desembre), faltaren de valor cadastral o este no haja sigut notificat al titular.
A favor del nu propietari	**• A títol onerós** **• A títol gratuït**	Determina la consolidació del domini i la plena propietat sobre l'immoble en el nu propietari (Veure consolidació del domini)	

Este quadre té caràcter merament informatiu.

Extinció de l'usdefruit i consolidació del domini

USDEFRUIT SOBRE BÉNS IMMOBLES IRPF. Quadre IV

Extinció de l'usdefruit	Efecte	Usufructuari	Nu propietari
Per defunció de l'usufructuari si no és successiu (usdefruit vitalici)(1)	**Consolidació automàtica del domini en el nu propietari**	Article 33.3.b) de la Llei de l'IRPF : S'estima que no existix guany o pèrdua patrimonial en les transmissions lucratives per causa de defunció del contribuent. Per tant, no tributa en IRPF	En l'extinció de l'usdefruit i conseqüent consolidació del domini s'exigirà l'IRPF que corresponga segons el títol de constitució de l'usdefruit. • Per transmissió onerosa: tributarà per l'ITP. S'exigix al nu 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'ISD aplicant el tipus mitjà efectiu del gravamen corresponent al desmembrament del domini, i en funció del valor que tenia l'usdefruit en aquell moment (en el del desmembrament del domini). **No tributa en l'IRPF per la consolidació**. El propietari que consolida el domini obtindrà rendiments de capital immobiliari si arrenda o cedix el bé o imputació de rendes immobiliàries (excepte si passa a constituir el seu habitatge habitual)
Per venciment del termini pel qual es va constituir si és a terme (usdefruit temporal)	**Consolidació automàtica del domini en el nu propietari**	Es genera en l'IRPF una pèrdua patrimonial per la diferència entre el valor de transmissió, que serà zero i el valor d'adquisició (*Vegeu valor d'adquisició en el quadre anterior de transmissió de l'usdefruit*)	
Per renuncia de l'usufructuari	**Consolidació del domini en el nu propietari**	Es genera en l'IRPF un guany o pèrdua patrimonial per la diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició (Vegeu	A l'extingir-se l'usdefruit per causa diferent al compliment del termini o a la defunció de l'usufructuari, l'adquirent (el nu propietari) haurà de tributar pel valor més alt que resulte de les liquidacions que procedisquen per:

Extinció de l'usdefruit	Efecte	Usufructuari	Nu propietari
		valor de transmissió i d'adquisició en la transmissió de l'usdefruit) La renuncia d'un usdefruit ja acceptat, encara que siga pura i simple, es considerarà a efectes fiscals com donació de l'usufructuari al nu propietari. Coeficients d'abatiment (DT 9a de la Llei de l'IRPF): No resultaran d'aplicació, en la mesura que no es tractaria de la transmissió d'un element patrimonial, sinó d'una renuncia a un dret, independentment de la mateixa supose la consolidació del ple domini en el nu propietari.	• La renuncia de l'usufructuari (negoci jurídic en de la qual virtut s'extingix l'usdefruit) que es considera com donació a efectes fiscals: Tributarà per l'ISD pel concepte de donació, o • La pendent pel desmembrament del domini (segons el títol pel qual es va constituir l'usdefruit), en uns casos d'origen entre vius (ITP) i en uns altres d'origen mortis causa (ISD, concepte Successions). **No tributa en l'IRPF per la consolidació**. El propietari que consolida el domini obtindrà rendiments de capital immobiliari si arrenda o cedix el bé o imputació de rendes immobiliàries (excepte si passa a constituir el seu habitatge habitual)
Per reunió de l'usdefruit i la nua propietat en una sola persona per causes diferents	**Consolidació del domini en l'usufructuari o en el nu propietari derivada d'un negoci jurídic (per donació o per transmissió onerosa)**	• Si l'usufructuari transmet el seu dret al nu propietari: Obtindrà en l'IRPF un guany o pèrdua patrimonial per la diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició (Vegeu valor de transmissió i d'adquisició en la transmissió de l'usdefruit) • Si l'usufructuari adquirix la nua propietat i consolida el domini: S'exigirà l'impost corresponent al negoci jurídic en de la qual virtut adquirix la nua propietat. ◦ Per transmissió onerosa: la consolidació tributarà per l'ITP. ◦ Per transmissió lucrativa: la consolidació	• Si el nu propietari transmet la seua nua propietat a un 3r (a l'usufructuari): Obtindrà en l'IRPF un guany o pèrdua patrimonial per la diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició de la nua propietat. • Si el nu propietari adquirix l'usdefruit i consolida el domini. S'exigirà l'impost corresponent al negoci jurídic en de la qual virtut va adquirir la nua propietat. ◦ Per transmissió onerosa: la consolidació tributarà per l'ITP ◦ Per transmissió lucrativa: la consolidació tributarà per l'ISD. La consolidació del domini en el nu propietari tributarà per la major de les liquidacions: entre la que es trobe pendent pel desmembrament del domini i la corresponent al negoci jurídic en de la qual virtut s'extingix l'usdefruit.

Extinció de l'usdefruit	Efecte	Usufructuari	Nu propietari
		tributarà per l'ISD pel concepte de donació. En este cas **no tributa en l'IRPF per la consolidació** però obtindrà rendiments de capital immobiliari si arrenda o cedix el bé o imputació de rendes immobiliàries (excepte si passa a constituir el seu habitatge habitual)	En este cas el nu propietari que adquirix l'usdefruit i consolida el domini **no tributa en l'IRPF per la consolidació** però obtindrà rendiments de capital immobiliari si arrenda o cedix el bé o imputació de rendes immobiliàries (excepte si passa a constituir el seu habitatge habitual)

Nota al quadre:

(1) L'extinció de l'usdefruit per defunció de l'usufructuari no comporta una nova adquisició per qui deté la propietat, sinó que és el propi règim legal d'este dret real d'ús o gaudi el que establix que la defunció d'usufructuari l'extingix (article 513.1º, Codi civil), recuperant el propietari les facultats de gaudisca de les que s'havia vist privat en la seua constitució. **(Tornar)**

Este quadre té caràcter merament informatiu.

Transmissió del bé immoble posterior a la consolidació del domini

USDEFRUIT SOBRE BÉNS IMMOBLES IRPF. Quadre V

	CÀLCUL DEL GUANY O PÈRDUA PATRIMONIAL			
	ADQUISICIÓ		TRANSMISSIÓ	
Posat que s'analitza	Data d'adquisició	Valor d'adquisició	Data de transmissió	Valor de transmissió
Consolidació automàtica del domini en el nu propietari per defunció de l'usufructuari, venciment del termini o renuncia a l'usdefruit.	Data del desmembrament del domini (constitució de l'usdefruit)	**Si va adquirir la nua propietat a títol onerós:** **(+)** Import real de l'adquisició de la nua 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'ITP de la liquidació del valor de l'usdefruit.	Data de la transmissió Teoria del títol i el mode (títol o contracte i l'entrega o tradició de l'immoble).	**Transmissió a títol onerós:** **(+)** Import real de la transmissió. **(-)** Despeses i tributs inherents a la transmissió satisfets pel transmitent.
		Si va adquirir la nua propietat a títol lucratiu: **(+)** Valor de la nua propietat ISD. **(+)** Valor de l'usdefruit ISD. **(+)** Inversions i millores efectuades en els béns adquirits.		**Transmissió a títol lucratiu:** **(+)** Valor de transmissió a l'efecte de l'ISD. **(-)** Despeses i tributs inherents a la transmissió satisfets pel transmitent.

Posat que s'analitza	CÀLCUL DEL GUANY O PÈRDUA PATRIMONIAL			
	ADQUISICIÓ		TRANSMISSIÓ	
	Data d'adquisició	Valor d'adquisició	Data de transmissió	Valor de transmissió
		(+) Despeses i tributs inherents a l'adquisició (excepte interessos), satisfets per l'adquirent a l'ISD 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 l'efecte 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 comptables i les despeses deduïbles, sense perjudici de l'aplicació de les reduccions sobre el rendiment íntegre o net que, si escau, 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 l'efecte del càlcul de l'impost, les rendes obtingudes pel contribuent durant el període impositiu, es classifiquen en els dos grups següents:

1a 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 prevists en l'apartat 4 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF. És a dir, entre d'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.

2a Renda de l'estalvi

Normativa: Arts. 44 i 46 Llei IRPF

La renda de l'estalvi està constituïda pels següents components:

- **Rendiments del capital** mobiliari prevists en els apartats 1, 2 i 3 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF. És a dir, els derivats de la participació de fons propis de qualsevol mena 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 prevists en l'article 25.2 de la Llei de l'IRPF, corresponents a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a una entitat vinculada respecte del resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que corresponga a la participació del contribuent, d'esta última. En el Capítol 5 es conté un exemple en el que es detallen les operacions necessàries per a determinar la part del rendiment que ha d'integrar-se en la base imposable general.

  Tinga's en compte que en els supòsits en els que la vinculació es definisca en funció de la relació dels socis o partícips amb l'entitat, la participació haurà de ser igual o superior al 25 per 100.

- **Guanys i pèrdues patrimonials** que es posen de manifest amb motiu de transmissions d'elements patrimonials, independentment 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.

Cuadros resum de components de la renda general i de la renda de l'estalvi

Components de la renda general

<table>
<tr><th>Rendiments</th><th>Imputacions de rendes</th><th>Guanys i pèrdues patrimonials</th></tr>
<tr><td>Rendiments del treball</td><td>Rendes immobiliàries imputades.</td><td rowspan="5">Guanys i pèrdues patrimonials no derivades de la transmissió d'elements patrimonials.</td></tr>
<tr><td>Rendiments del capital immobiliari</td><td>Transparència fiscal internacional.</td></tr>
<tr><td>Rendiments del capital mobiliari prevists en l'article 25.4 Llei de l'IRPF. Entre d'altres, els derivats de:
• Propietat intel·lectual i industrial.
• Prestació d'assistència tècnica.
• Arrendament de béns mobles, negocis o mines i subarrendaments.
• Cessió del dret a l'explotació de la imatge.</td><td>Cessió de drets d'imatge.</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Rendiments d'activitats econòmiques.</td><td>Institucions d'Inversió Col·lectiva en paradisos fiscals.</td></tr>
<tr><td>Imputacions d' AIE i UTE .</td></tr>
<tr><td colspan="3">RENDA GENERAL</td></tr>
</table>

Components de la renda de l'estalvi

Rendiments		Guanys i pèrdues patrimonials
Rendiments del capital mobiliari (Art. 25.1, 2 i 3 Llei de l'IRPF) derivats de:	Participació en els fons propis d'entitats.	Guanys i pèrdues patrimonials derivats 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		

(*) Excepte 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 l'efecte de computar este excés, es tindrà en consideració l'import dels fons propis de l'entitat vinculada reflectits en el balanç corresponent a l'últim exercici tancat amb anterioritat a la data de merite de l'impost i el percentatge de participació del contribuent existent en esta data. Vegeu este supòsit en el Capítol 5. (Tornar)

Regles d'integració i compensació de rendes

Normativa: Art. 47 Llei IRPF

Com pas previ al càlcul de l'impost, ha de procedir-se 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 cadascun 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 cadascun d'estos 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 dos fases: la primera, té per objecte determinar la base imposable general obtinguda en el propi període i, la segona, compensar les partides negatives obtingudes en el propi període o en exercicis anteriors que estiguen pendents de compensació:

Fase 1a. Integració i compensació de rendes obtingudes durant el període impositiu

a. **Els rendiments nets** del treball, del capital immobiliari, del capital mobiliari en els termes anteriorment comentats i d'activitats econòmiques, dels quals resultats, si escau, 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), dels quals resultats, 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 compensen entre si sense cap limitació, obtenint-se un saldo total positiu o negatiu.**

   - **El saldo positiu** resultant s'integra en la base imposable general, sense perjudici de la compensació que més avance es comenta.
   - **El saldo negatiu** ha de compensar-se amb el saldo positiu dels guanys i pèrdues patrimonials obtinguts, si escau, en el propi període.

     Estos guanys i pèrdues patrimonials són les que no deriven de transmissions d'elements patrimonials.

     Si després d'esta compensació encara restara saldo negatiu, este s'integrarà amb la condició 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 en la base imposable general.
   - **El saldo negatiu** ha de compensar-se amb el saldo positiu de rendiments i imputacions de rendes obtingudes durant el període impositiu, amb el **límit màxim del 25 per 100 d'este saldo positiu**.

La resta no compensat es compensarà durant els **quatre anys següents** en esta orde:

- En primer lloc, amb el **saldo positiu dels guanys i pèrdues** patrimonials d'este mateix grup que, si escau, s'obtinguen.
- En segon i últim lloc, amb el **saldo positiu dels rendiments i imputacions de rendes**, una vegada minorat este saldo per la **compensació del saldo negatiu, si n'hi hagués, de pèrdues i guanys patrimonials obtinguts en 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 d'estes compensacions.

La compensació s'efectuarà en la quantia màxima que permeta cadascun dels exercicis següents i en cap cas 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 2019, 2020, 2021 i 2022 pendents de compensació a 1 de gener de 2023, 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 en el propi exercici **2023**, **fins la quantia màxima de l'import d'este saldo**.
- En segon i últim lloc, amb el saldo positiu dels rendiments i imputacions de rendes, una vegada minorat este saldo per la compensació del saldo negatiu, si n'hi hagués, de pèrdues i guanys patrimonials obtinguts en 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 d'estes 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 trenta-novena.1; i disposició transitòria setena.5 Llei IRPF

La integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi es realitza, de manera similar a la comentada en l'epígraf anterior, en dos fases: la primera té per objecte determinar la base imposable de l'estalvi obtinguda en el propi període impositiu i, la segona compensar amb el saldo positiu, si escau, obtingut, les partides negatives procedents d'exercicis anteriors que estiguen pendents de compensació.

Fase 1a. Integració i compensació de rendes obtingudes durant 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 d'esta compensació s'integra en la base imposable de l'estalvi, sense perjudici de la compensació que més avance es comenta.

   - **El saldo negatiu** es compensa amb el saldo positiu dels guanys i pèrdues patrimonials derivats 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 d'este saldo positiu**.

   Si després d'esta compensació quedara saldo negatiu, el seu import es compensarà durant els quatre anys següents en el mateix orde establit en els paràgrafs anteriors.

b. **Els guanys i pèrdues patrimonials derivats 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 d'esta compensació s'integra en la base imposable de l'estalvi, sense perjudici del règim de compensacions que més avance 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 d'este saldo positiu**.

   Si després d'esta compensació quedara saldo negatiu, **el seu import es compensarà durant els quatre anys següents** en el mateix orde establit en els paràgrafs anteriors.

Les compensacions anteriors hauran d'efectuar-se en la quantia màxima que permeta cadascun dels exercicis següents i sense que puga practicar-se fora del termini abans citat mitjançant l'acumulació a rendes negatives d'exercicis posteriors.

Fase 2a. Compensació de partides negatives pendents d'exercicis anteriors

Partides negatives d'exercicis anteriors pendents de compensació

Les partides negatives procedents d'exercicis anteriors pendents de compensació a 1 de gener de 2023 poden ser:

a. Saldos negatius de rendiments del capital mobiliari de 2019, 2020, 2021 i 2022 pendents de compensació a 1 de gener de 2023, a integrar en la base imposable de l'estalvi.

b. Saldos negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2019, 2020, 2021 i 2022, pendents de compensació a 1 de gener de 2023, a integrar en 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'orde i en la forma que s'exposa a continuació:

1r. 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 2023, una vegada minorat este saldo per la compensació de pèrdues patrimonials corresponents a l'exercici 2023, es compensarà pel contribuent amb el saldo dels rendiments negatius del capital mobiliari pendents de compensació dels exercicis 2019, 2020, 2021 i 2022.

   Amb relació a estos últims ha de tindre en compte que comprén tots els rendiments negatius de capital mobiliari pendents de compensació dels exercicis 2019, 2020, 2021 i 2022 inclosos les derivades de deute subordinat o de participacions preferents.

b. El saldo positiu de guanys i pèrdues de l'exercici 2023, una vegada minorat este saldo per la compensació del saldo negatiu, si n'hi hagués, de rendiments de capital mobiliari obtingudes en l'exercici 2023, es compensarà pel contribuent amb el saldo de les pèrdues pendents de compensació dels exercicis 2019, 2020, 2021 i 2022.

   Amb relació a estos últims ha de tindre en compte que comprén totes les pèrdues patrimonials pendents de compensació dels exercicis 2019, 2020, 2021 i 2022, incloses les derivades de deute subordinat o de participacions preferents.

En cap cas 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 de capital mobiliari negatius pendents de compensar en els exercicis següents.*

2n. Compensació de la resta dels saldos negatius de rendiments de capital mobiliari i de guanys i pèrdues pendents d'exercicis anteriors no compensats

Si hi haguera saldos negatius de rendiments de capital mobiliari dels exercicis **2019, 2020, 2021 i 2022**, que no s'hagueren compensat segons l'indicat anteriorment, es compensaran amb el saldo positiu restant, si n'hi hagués, de guanys patrimonials de l'exercici 2023 fins el límit del 25 per 100 del citat saldo positiu.

Esta compensació juntament amb la dels saldos negatius de rendiments de capital mobiliari de 2023 no podrà superar conjuntament el límit del 25 per 100 del saldo positiu de guanys i pèrdues de 2023.

Passarà el mateix si hi haguera saldos negatius de guanys i pèrdues patrimonials dels exercicis **2019, 2020, 2021 i 2022**, que no s'hagueren compensat, cas en què, es compensaran amb el saldo positiu restant, si n'hi hagués, de rendiments del capital mobiliari de l'exercici 2023, fins el límit del 25 per 100 del citat saldo positiu.

Esta compensació juntament amb la dels saldos negatius de guanys i pèrdues de 2023 que es compensen amb el saldo positiu de rendiments de capital mobiliari de 2023 no podrà superar conjuntament el límit del 25 per 100 del saldo positiu de rendiments de capital mobiliari de 2023 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 2023 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 als qui corresponguen d'acord amb les regles d'individualització de rendes contingudes en la Llei de l'IRPF.

Cas pràctic

El senyor A.P.G. ha obtingut l'any 2023 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 en la base imposable general: 4.500
- Pèrdua patrimonial a integrar en la base imposable general: 9.600
- Rendiment negatiu de capital mobiliari a integrar en la base imposable de l'estalvi: –800
- Guany patrimonial a integrar en la base imposable de l'estalvi: 5.600
- Pèrdua patrimonial a integrar en 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 2019: 600
- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials corresponents a 2019: 700
- Rendiments del capital mobiliari negatius pendents de compensar de 2019 en la base imposable de l'estalvi: 500
- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials corresponents a 2020: 2.100

Efectuar la integració i compensació d'estes rendes en la declaració de l'exercici 2023.

Solució:

1. Integració i compensació de rendes en la base imposable general:

a. Rendiments i imputacions de rendes de l'exercici 2023:

- 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 2023 a integrar en la base imposable general:

- Guanys: 4.500
- Pèrdues: 9.600
- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues de l'exercici 2023 (4.500-9.600) **= –** 5.100

c. Compensació del saldo negatiu de pèrdues i guanys patrimonials del propi exercici 2023:

Compensació del saldo net negatiu de 2023: 5.100

d. Compensació de partides negatives d'exercicis anteriors:
Compensació saldo net negatiu pèrdues 2019: 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 2019 i de 2023 és el 25 per 100 del saldo positiu dels rendiments i imputacions de rendes abans d'estes 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) = **39.600**

2. Integració i compensació de rendes en la base de l'estalvi:

a. Guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici 2023 a integrar en la base imposable de l'estalvi:

- Guanys: 5.600
- Pèrdues: 1.600
- Saldo net positiu de guanys i pèrdues de l'exercici 2023: (5.600 – 1.600) = 4.000

b. Compensació del saldo negatiu de rendiments de capital mobiliari del propi exercici 2023:

Rendiments negatius de capital mobiliari imputables a 2023[(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 d'este saldo positiu que ascendix a 1.000 (25 per 100 s/4.000). Amb això es 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 2019: 700
- Compensació saldo net negatiu de pèrdues 2020: 2.100

d. Compensació saldo net negatiu de rendiments de capital mobiliari procedents de 2019[(3)]: 200

Els rendiments de capital mobiliari negatiu procedents de 2019 poden compensar-se amb el saldo positiu de guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici 2023 fins el límit conjunt del 25 per 100 d'este saldo. En este cas fins 200 euros ja que la compensació del saldo negatiu dels rendiments de capital mobiliari del propi exercici 2023 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 l'import del saldo positiu): (800 + 3.000) = 3.800
g. Base imposable de l'estalvi (4.000 – 3.800) = **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 en el capítol anterior, ha de procedir-se 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 esta orde, les següents reduccions, sense que puga resultar negativa com a conseqüència d'estes 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 hagués, de les reduccions per tributació conjunta i per pensions compensatòries, sense que puga resultar negativa com a conseqüència de tals disminucions.

El procés de determinació d'estes dos magnituds pot representar-se esquemàticament de la següent manera:

Determinació de les bases liquidables, general i del estalvi
BASE IMPOSABLE GENERAL
BASE IMPOSABLE DE L'ESTALVI
Reduccions aplicables
(amb el límit de la base imposable general i en l'ordre en què es relacionen)
Per tributació conjunta
– Unitat familiar biparental: 3.400 euros
– Unitat familiar monoparental: 2.150 euros
Romanent no aplicat (amb el límit de la base imposable de l'estalvi)
Per atenció a situacions de dependència i envelliment
Per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social:
– Plans de pensions
– Mutualitats de previsió social
– Plans de previsió assegurats
– Plans de previsió social empresarial
– Assegurances de dependència severa o de gran dependència
– Previsió social del cònjuge(*)
Excés no aplicat: cinc exercicis següents
(*) No pot trasladar-se pel contribuent, només pel cònjuge.
Per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat
Excés no aplicat: cinc exercicis següents
Per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat
Excés no aplicat: quatre exercicis següents
Per aplicacions de renda
Per pensions compensatòries i anualitats per aliments
Romanent no aplicat (amb el límit de la base imposable de l'estalvi)
Per aportacions a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals
Excés no aplicat: cinc exercicis següents
BASE LIQUIDABLE GENERAL
BASE LIQUIDABLE DE L'ESTALVI

Reduccions de la base imposable general

Important: *les reduccions de la base imposable general s'aplicaran en l'orde en el que a continuació es relacionen, sense que la mateixa puga resultar negativa com a conseqüència d'estes reduccions.*

Reducció per tributació conjunta

Normativa: Art. 84.2.3º i 4a 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 hagués, els fills menors que convisquen, així com els majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, mentres no es dicte una nova resolució judicial que la substituïsca o, si escau, els fills majors d'edat amb discapacitat per als quals s'establisca la curatela representativa quan esta siga exercida per la persona o persones a les que els correspondria la pàtria potestat si el fill anara menor d'edat, **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 incapacitats 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 qual es reforma la legislació civil i processal per al suport a les persones amb discapacitat en 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 mentres no es dicte una nova resolució judicial que la substituïsca.
>
> Així mateix, després de la citada Llei 8/2021, les referències realitzades en l'article 82 de la Llei de l'IRPF a la pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, han d'entendre's 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 les que els correspondria la pàtria potestat si el fill anara menor d'edat.

Important: *no s'aplicarà esta reducció quan el contribuent convisca amb el pare o la mare d'algun dels fills que formen part de la seua unitat familiar.*

La reducció que procedisca de les comentades s'aplicarà, en primer lloc, a la base imposable general, sense que puga resultar negativa com a conseqüència de tal minoració. El romanent, si n'hi hagués, minorarà la base imposable de l'estalvi, que tampoc 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 de l' IRPF, formades per contribuents d'este impost i per residents en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, es va establir, amb efectes des de l'1 de gener de 2018, una deducció sobre la quota que es comenta en el Capítol 16 del Manual. Amb la citada deducció es pretén, ja que tals unitats familiars no poden optar per declarar conjuntament, equiparar la seua quota a pagar a la que haguera suportat el contribuent en 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 en la unitat familiar haguera optat per tributar d'acord amb el règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol previst en l'article 93 de la Llei de l' IRPF al que ens referim en el Capítol 2 d'este Manual.

Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social

Normativa: Arts. 51, 52 i disposició addicional novena Llei IRPF ; arts. 49 a 51 i disposició transitòria divuitè Reglament IRPF

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 especie pel promotor de plans de pensions del **sistema treball**. Tot això, en els termes 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).

Modalitats de plans de pensions per raó dels subjectes constituents (entitats promotores i partícips). Art. 4 del TR de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions :

- **Plans de pensions del sistema treball:** correspon a plans promotor del qual és qualsevol entitat, corporació, societat o empresa, així com l'empresari individual que use 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 de treball promoguts en l'àmbit de les societats cooperatives i laborals i, al propi empresari individual quan este promoga un pla de pensions del sistema de treball en interés dels seus treballadors.
- **Plans de pensions del sistema associat:** correspon a plans promotor del qual és qualsevol associació o sindicat, sent els partícips els seus associats, membres o afiliats.

- **Plans de pensions del sistema individual:** correspon a plans promotor del qual o promotors són una o diverses entitats de caràcter financer i dels quals partícips són qualssevol persones físiques.

- **Les aportacions realitzades pels partícips als plans de pensions regulats en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell, de 14 de desembre de 2016,** relativa a les activitats i la supervisió dels fons de pensions de treball (FPE), incloses les contribucions efectuades per les empreses promotores, sempre que es complisquen els següents requisits:

  a. Que les contribucions s'imputen fiscalment al partícip a qui es vincula la prestació.

  b. Que es transmeta al partícip de forma irrevocable el dret a la percepció de la prestació futura.

  c. Que es transmeta al partícip la titularitat dels recursos en què consistisca la contribució.

  d. Que les contingències cobertes siguen les previstes en 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 qualsevol treball, i la gran invalidesa; defunció del partícip o beneficiari i dependència severa o gran dependència del partícip).

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 de treball, a què fa referència l'article 51 de la Llei de l'IRPF va anar 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 de treball (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 la citada Directiva (UE) 2016/2341. També indicar que esta directiva ha sigut incorporada a l'ordenament jurídic espanyol a través del Reial decret-llei 3/2020, de 4 de febrer (BOE de 5 de febrer).

2. Aportacions i contribucions a mutualitats de previsió social

En relació amb la reducció d'estes aportacions i contribucions, han de tindre's en compte els següents requisits:

Requisits subjectius

a. Professionals no integrats en algun dels règims de la Seguretat Social

Dan 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 citades mutualitats, en la part que tinga per objecte la cobertura de les contingències previstes en 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 qualsevol treball, i la gran invalidesa; defunció del partícip o beneficiari i dependència severa o gran dependència del partícip), sempre que estes 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 de les "Despeses del titular de l'activitat"el punt "Especialitats en l'IRPF de les aportacions a Mutualitats de Previsió Social del propi empresari o professional".

b. Professionals o empresaris individuals integrats en qualsevol dels règims de la Seguretat Social

Dan 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 citades 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 IRPF

Dan 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 que preveu 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 la desocupació per als citats socis treballadors.

Les contingències que hauran d'instrumentar-se 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, defunció i dependència previstes en l'article 8.6 del citat 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 siguen treballadors per compte aliè, pels seus cònjuges i familiars consanguinis en primer grau, així com pels treballadors de les citades mutualitats, sempre que existisca un acord dels òrgans corresponents de la mutualitat que només permeta cobrar les prestacions quan concórreguen les contingències previstes en l'article 8.6 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (disposició addicional novena Llei IRPF).

Requisits objectius

Els drets consolidats dels mutualistes només podran fer-se efectius en els supòsits prevists per als plans de pensions per l'article 8.8 del citat text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (desocupació de llarga durada, malaltia greu i a partir de 2025 per aportacions amb 10 anys d'antiguitat).

Les quantitats percebudes en estes situacions estan subjectes al règim fiscal establit per a les prestacions dels plans de pensions.

3. Primes satisfetes als plans de previsió assegurats

Els plans de previsió assegurats, de les quals primes poden ser objecte de reducció de la base imposable general, es definixen legalment com contractes d'assegurança que, conforme a l'article 51.3 de la Llei de l'IRPF, han de complir els **següents requisits** :

a. El contribuent haurà de ser el prenedor, assegurat i beneficiari.

No obstant això, en el cas de defunció, podrà generar dret a prestacions en els termes prevists en la normativa reguladora dels plans i fons de pensions.

b. Les contingències cobertes hauran de ser únicament les previstes en 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 qualsevol treball, i la gran invalidesa; defunció del partícip o beneficiari i dependència severa o gran dependència del partícip), havent de tindre com cobertura principal la de jubilació en els termes establits en l'article 49.1 del Reglament de l'IRPF.

Només es permetrà la disposició anticipada, total o parcial, en estos contractes, en els supòsits prevists en l'article 8.8 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (desocupació de llarga durada, malaltia greu i a partir de 2025 per aportacions amb 10 anys d'antiguitat).

El dret de disposició anticipada en els plans de previsió assegurats es valorarà per l'import de la provisió matemàtica a la que no es podran aplicar penalitzacions, despeses o descomptes. No obstant això, en cas que l'entitat compte amb inversions afectes el dret de disposició anticipada es valorarà pel valor de mercat dels actius assignats.

c. Els plans de previsió assegurats tindran obligatòriament que oferir una garantia d'interés i utilitzar tècniques actuarials.

d. En el condicionat de la pòlissa ha de constar de manera expressa i destacada que es tracta d'un pla de previsió assegurat.

e. Els prenedors dels plans de previsió assegurats podran, mitjançant decisió unilateral, mobilitzar la seua provisió matemàtica a un altre pla de previsió assegurat del que siguen prenedors, o a un o diversos plans de pensions del sistema individual o associat dels que siguen partícips. Una vegada assolida la contingència, la mobilització només serà possible si les condicions del pla el permeten.

El procediment per a efectuar la mobilització de la provisió matemàtica es regula en l'article 49.3 del Reglament de l'IRPF.

4. Aportacions als plans de previsió social empresarial

Dan 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 del prenedor.

Si més no, 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 en 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 el prenedor, les quals seran objecte d'imputació als assegurats.

c. En el condicionat de la pòlissa ha de constar de manera 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 en 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 qualsevol treball, i la gran invalidesa; defunció i dependència severa o gran dependència del partícip), havent de tindre com cobertura principal la de jubilació en els termes establits en l'article 49.1 del Reglament de l'IRPF.

    Només es permetrà la disposició anticipada, total o parcial, en estos contractes en els supòsits prevists en l'article 8.8 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (desocupació de llarga durada, malaltia greu i a partir de 2025 per aportacions amb 10 anys d'antiguitat).

e. Els plans de previsió social empresarial tindran obligatòriament que oferir una garantia d'interés i utilitzar tècniques actuarials.

5. Primes satisfetes a assegurances privades que cobrisquen exclusivament el risc de dependència severa o de gran dependència

Dan dret a reduir la base imposable general de l'IRPF les **primes satisfetes a les assegurances privades** que cobrisquen exclusivament el risc de dependència severa o de gran dependència conforme al que disposa 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 propi contribuent.

b. Les persones que tinguen amb el contribuent una relació de parentesc, en línia directa o col·lateral fins el tercer grau inclusivament.

c. El cònjuge del contribuent.

d. Les persones que tingueren al contribuent a càrrec seu 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

Els esmentats assegurances privades hauran de complir si més no els següents **requisits** :

a. El contribuent haurà de ser el prenedor, assegurat i beneficiari. No obstant això. en el cas de defunció podrà generar dret a prestacions en els termes prevists en la normativa reguladora dels plans i fons de pensions.

b. L'assegurança tindrà obligatòriament que oferir una garantia d'interés i utilitzar tècniques actuarials.

6. Normes comunes aplicables a les aportacions a sistemes de previsió social

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 integrament com a rendiments de treball sense que en cap cas puguen minorar-se en les quanties corresponents als excessos de les aportacions.

Pel que fa a la contingència de “jubilació” ha d'indicar-se que l'article 8 del Reglament de plans i fons de pensions aprovat pel Reial decret 304/2004, de 20 de febrer, preveu la possibilitat d'anticipar la prestació corresponent a esta contingència de jubilació en dos supòsits.

- A partir de què el partícip complisca els 60 anys, sempre que les especificacions del pla així el prevegen i es donen les següents circumstàncies:

  1. Que haja cessat en qualsevol activitat determinant de l'alta a la Seguretat Social, sense perjudici que, si escau, continue assimilat a l'alta en algun règim de la Seguretat Social.

  2. Que en el moment de sol·licitar la disposició anticipada no reunisca encara els requisits per a l'obtenció de la prestació de jubilació en el règim de la Seguretat Social corresponent.

- Quan el partícip, sigui quin sigui la seua edat, extingiu la seua relació laboral i passe a situació legal de desocupació en els casos contemplats en els articles 49.1.g) [per defunció, jubilació o incapacitat de l'empresari], 51 [acomiade col·lectiu], 52 [per causes objectives] i 57 [procediment concursal] del text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre.

A més, pel que fa 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 en els exercicis 2015 o següents, per la part corresponent a aportacions realitzades fins el 31 de desembre de 2006, que es comenta en el Capítol 3.

En 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 defunció 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 qualsevol treball, i la gran invalidesa, determinades conforme al Règim corresponent de Seguretat Social.*
- *Defunció del partícip o beneficiari, que pot generar dret a prestacions de viduïtat, orfandat o a favor d'uns altres hereus o persones designades.*
- *Dependència severa o gran dependència del partícip, regulada en la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'Autonomia personal i Atenció a les persones en situació de dependència.*

b. Disposició anticipada de drets consolidats

Els drets consolidats dels partícips, mutualistes o assegurats dels plans de pensions, plans de previsió assegurats, plans de previsió social empresarial i mutualitats de previsió social només poden fer-se efectius anticipadament en els supòsits prevists en l' article 8.8 del citat 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 desocupació de llarga durada, malaltia greu i a partir de 2025 per aportacions i contribucions empresarials realitzades amb com a mínim 10 anys d'antiguitat.

En el cas 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 prevists en la normativa de plans i fons de pensions que hem indicat **, haurà de reposar les reduccions** en la base imposable practicades indegudament mitjançant les oportunes autoliquidacions complementàries, amb inclusió dels interessos de demora.

Estes autoliquidacions complementàries hauran de presentar-se en el termini que mitjance entre la data de la disposició anticipada i el final del termini reglamentari de presentació de la declaració corresponent al període impositiu en què es realitze la disposició anticipada.

En este cas, les quantitats percebudes que excedisquen l'import de les aportacions realitzades, incloent, si escau, les contribucions imputades pel promotor, tributaran com a rendiment de treball durant el període impositiu en què es perceben.

Atenció: productes paneuropeus de pensions individuals

Als productes paneuropeus de pensions individuals regulats en el Reglament (UE) 2019/1238 del Parlament Europeu i del Consell, de 20 de juny de 2019, relatiu a un producte paneuropeu de pensions individuals, els serà aplicable en l'IRPF el tractament que corresponga als plans de pensions.

En particular:

- *Les prestacions percebudes pels beneficiaris dels productes paneuropeus de pensions individuals tindran si més no la consideració de rendiments del treball i no estaran subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions.*
- *Si el contribuent disposara dels drets de contingut econòmic derivats de les aportacions a productes paneuropeus de pensions individuals, totalment o parcialment, en supòsits diferents dels prevists en la normativa de plans i fons de pensions, haurà de reposar les reduccions en la base imposable practicades indegudament, mitjançant les oportunes autoliquidacions complementàries, amb inclusió dels interessos de demora. Les quantitats percebudes que excedisquen l'import de les aportacions regularitzades tributaran com a rendiment del treball durant el període impositiu en què es perceben.*

6.2 Límits i excés d'aportacions

A. Aportacions anuals màximes a sistemes de previsió social que poden donar dret a reduir la base imposable

Normativa: Art. 51.6 i disposició addicional setzena Llei IRPF

- **Aportacions anuals màximes (excepte per a assegurances col·lectives de dependència)**

  A partir d'1 de gener de 2023, el conjunt de les aportacions anuals màximes realitzades en l'exercici als sistemes de previsió social, incloent, si escau, les que hagueren sigut imputades pels promotors, que poden donar dret a reduir la base imposable general **no podrà excedir les següents quantitats:**

  - **Límit general: 1.500 euros anuals** pel total d'aportacions i de contribucions empresarials.

    En este límit general tenen cabuda les aportacions del treballador tant a sistemes individuals com a sistemes de previsió social de treball, sense necessitat en este últim cas d'estar condicionades a la realització de contribucions empresarials.

  - **Incremente del límit anterior:**

    Cal distingir:

    1. **Incremente per contribucions empresarials i aportacions del treballador al mateix sistema de previsió social: 8.500 euros**

Les aportacions del treballador han de ser per un import igual o inferior a les quantitats que resulten del següent quadre en funció del rendiment íntegre que perceba el treballador de l'ocupador que realitze les contribucions i de l'import anual de la contribució empresarial:

8.500 euros sempre que este incremente procedisca de contribucions empresarials a sistemes de treball o d'aportacions del treballador al mateix sistema de treball per un import igual o inferior a tals contribucions empresarials.

Rendiments íntegres de treball del treballador (*)	Import anual de la contribució empresarial (**)	Aportació màxima del treballador (***)
Rendiments íntegres del treball igual o inferior a 60.000 euros	Igual o inferior a 500 euros.	El resultat de multiplicar la contribució empresarial per 2,5.
	Entre 500,01 i 1.500 euros.	1.250 euros, més el resultat de multiplicar per 0,25 la diferència entre la contribució empresarial i 500 euros.
	Més de 1.500 euros.	El resultat de multiplicar la contribució empresarial per 1.
Rendiments íntegres del treball superior a 60.000 euros	Qualsevol import	El resultat de multiplicar la contribució empresarial per 1.

Notes al quadre :

(*) No cal considerar els rendiments íntegres totals que perceba el treballador, sinó els rendiments íntegres que procedisquen **de cada ocupador que efectua la contribució**.

(**) Aportacions a diferents sistemes de previsió social pel mateix ocupador : ha de prendre's en consideració l'import de les contribucions empresarials que efectue cada ocupador a cadascun dels sistemes de previsió social de manera individual, sense que procedisca sumar les contribucions empresarials a estos efectes.

Aportacions al mateix sistema de previsió social per diferents ocupadors: han de prendre's en consideració les contribucions realitzades per cadascun dels ocupadors de manera individual.

(***) Les aportacions han de guardar relació amb les contribucions efectuades al mateix sistema de previsió social.

Les quantitats aportades per l'empresa **que deriven d'una decisió del treballador** tindran la consideració d'aportacions del treballador.

Atenció: *l'empresa que realitza la contribució haurà de comunicar a l'entitat gestora o asseguradora de l'intrument de previsió social, pel que fa a cadascun dels seus treballadors, que no concorre la circumstància de què el treballador obtinga en l'exercici rendiments íntegres del treball superiors a*

60.000 euros procedents de l'empresa.

2. **Incremente per aportacions pròpies de treballadors per compte propi / autònoms: 4.250 euros**

   Ha de tractar-se d'una de les següents aportacions:

   - **Aportacions als plans de pensions sectorials prevists en l'article 67.1.a)** del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, realitzades per treballadors per compte propi o autònoms que s'adherisquen a estos plans per raó de la seua activitat.

     Són els Plans de pensions de treball promoguts per les empreses incloses en els acords col·lectius de caràcter sectorial que instrumenten compromisos per pensions a favor de les seues persones treballadores, amb especial atenció a promoure la seua implantació en les xicotetes i mitjanes empreses.

   - **Aportacions als plans de pensions de treball simplificats de treballadors per compte propi o autònoms prevists en l'article 67.1.c)** del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions;

     Són els Plans de pensions de treballadors per compte propi o autònoms, promoguts per les associacions, federacions, confederacions o unions d'associacions de treballadors per compte propi o autònoms, per sindicats, per col·legis professionals o per mutualitats de previsió social, en què les seues persones partícips exclusivament siguen persones treballadores per compte propi o autònoms. No es requerirà la condició prèvia d'associat al partícip que desitge adscriure's a un pla promogut per una associació de treballadors per compte propi o autònoms.

   - **Aportacions pròpies que l'empresari individual o el professional realitze a plans de pensions de treball, de què siga promotor i, a més, partícip.**

   - **Aportacions pròpies que l'empresari individual o el professional realitze a Mutualitats de Previsió Social** de les que siga mutualista.

   - **Aportacions pròpies que l'empresari individual o el professional realitze a plans de previsió social empresarial o assegurances col·lectives de dependència dels que, al seu torn, siga prenedor i assegurat.**

Important: *si més no, la quantia màxima de reducció per aplicació dels increments prevists en els números 1r i 2n anteriors serà de 8.500 euros anuals.*

- **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·lectiva de dependència contractats per esta per a cobrir compromisos per pensions i imputats al treballador s'establix un límit addicional, propi i independent dels anteriors, de 5.000 euros anuals.

Estos límits s'aplicaran individualment a cada partícip integrat en la unitat familiar.

Excepcionalment, l'empresa promotora podrà realitzar aportacions a un pla de pensions de treball del que siga promotor quan siga precise per a garantir les prestacions en curs o els drets dels partícips de plans que incloga règims de prestació definida per a la jubilació i s'haja posat de manifest, a través de les revisions actuarials, l'existència d'un dèficit en el pla de pensions.

Regla especial per als empresaris individuals: A l'efecte del càlcul d'este límit les aportacions pròpies que l'empresari individual realitze a assegurances col·lectives de dependència dels que, al seu torn, siga prenedor i assegurat, es consideraran com **contribucions empresarials.**

B. Límit màxim conjunt de reducció en la base imposable

Normativa: Art. 52.1 Llei IRPF

1. En general

El límit fiscal màxim conjunt de reducció a aplicar en la base imposable per aportacions i contribucions imputades pel promotor als sistemes de previsió social, inclosos, si escau, els excessos pendents de reduir, procedents dels exercicis 2018 a 2022, està constituït per **la menor de les quantitats següents:**

1. **El 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques percebuts individualment en l'exercici.**

   El concepte de rendiment net del treball que ha de tindre's en compte per a aplicar el citat límit és el definit en l'article 19 de la Llei de l'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 refereix a al rendiment net d'activitats econòmiques és el determinat amb anterioritat a l'aplicació de les reduccions previstes article 32 de la Llei d'IRPF. A estos efectes, s'inclouran en la citada 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.

2. **1.500 euros anuals**

   Este límit s'incrementarà en els supòsits següents, en les quanties que s'indiquen:

   1r En 8.500 euros anuals, sempre que tal incremente provinga de contribucions empresarials, o d'aportacions del treballador al mateix intrument de previsió social per un import igual o inferior a les quantitats que resulten del següent quadre, en funció del

rendiment íntegre que perceba el treballador de l'ocupador que realitze les contribucions i de l'import anual de la contribució empresarial:

Rendiments íntegres de treball del treballador	Import anual de la contribució empresarial	Aportació màxima del treballador
Rendiments íntegres del treball igual o inferior a 60.000 euros	Igual o inferior a 500 euros.	El resultat de multiplicar la contribució empresarial per 2,5.
	Entre 500,01 i 1.500 euros.	1.250 euros, més el resultat de multiplicar per 0,25 la diferència entre la contribució empresarial i 500 euros.
	Més de 1.500 euros.	El resultat de multiplicar la contribució empresarial per 1.
Rendiments íntegres del treball superior a 60.000 euros	Qualsevol import	El resultat de multiplicar la contribució empresarial per 1.

A estos efectes, les quantitats aportades per l'empresa que deriven d'una decisió del treballador tindran la consideració d'aportacions del treballador.

2n. En 4.250 euros anuals, sempre que tal incremente provinga de qualsevol de les següents aportacions:

- **Aportacions als plans de pensions de treball sectorials** prevists en l'article 67.1.a) del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, realitzades per treballadors per compte propi o autònoms que s'adherisquen a estos plans per raó de la seua activitat.
- **Aportacions als plans de pensions de treball simplificats** de treballadors per compte propi o autònoms prevists en l'article 67.1 c) del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions.
- **Aportacions pròpies que l'empresari individual o el professional realitze a plans de pensions de treball**, de què siga promotor i, a més, partícip.
- **Aportacions pròpies que l'empresari individual o el professional realitze a Mutualitats** de Previsió Social de les que siga mutualista.
- **Aportacions pròpies que l'empresari individual o el professional realitze a plans de previsió social empresarial**.

Recuede: *si més no, la quantia màxima de reducció per aplicació dels increments prevists en els números 1r i 2n anteriors serà de 8.500 euros anuals.*

3r. 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 dels que, al seu torn, siga prenedor i assegurat, es consideraran com contribucions empresarials, a l'efecte del còmput d'este límit.

Important: *tinga's en compte que la base imposable no pot resultar negativa com a conseqüència de les reduccions, pel que l'import de la mateixa ha de tindre's en compte també com a límit de la reducció.*

Atenció: productes paneuropeus de pensions individuals
Als productes paneuropeus de pensions individuals regulats en el Reglament (UE) 2019/1238 del Parlament Europeu i del Consell, de 20 de juny de 2019, relatiu a un producte paneuropeu de pensions individuals, els serà aplicable en l'IRPF el tractament que corresponga als plans de pensions.

En particular, la s aportacions de l'estalviador als productes paneuropeus de pensions individuals podran reduir la base imposable general en els mateixos termes que les realitzades als plans de pensions i s'inclouran en el límit màxim conjunt previst en l'article 52 de la Llei de l'IRPF per a sistemes de previsió social.

2. Particularitats relatives a les assegurances de dependència severa o de gran dependència

Cal distingir entre assegurances privades i assegurances col·lectives.

- **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, haurà de tindre's en compte, a més, que el conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que satisfacen primes a favor d'un mateix contribuent, incloses les del propi contribuent, no podrà excedir 1.500 euros anuals, independentment de l'edat del contribuent i, si escau, de l'edat del 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 que preveu 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 què com prenedor 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 pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre va anar 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 2023: *en l'apartat"Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social" de la declaració d'IRPF es distingix entre:*

- *Aportacions del treballador, excepte les consignades en 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 de treball, 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 de treballadors per compte propi o autònoms, empresaris individuals o professionals. 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 divuitè 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 **en els exercicis 2018 a 2022** 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 a present exercici, sempre que s'haguera sol·licitat en les respectives declaracions** poder reduir l'excés en els cinc exercicis següents.

La reducció dels excessos d'estos exercicis 2018 a 2022, es realitzarà amb prioritat a la que corresponga a les aportacions efectuades i contribucions imputades en l'exercici i s'efectuarà amb subjecció als límits màxims de reducció que es van indicar amb anterioritat.

Quant a la **forma d'aplicar els excessos** el Reglament de l'IRPF permet l'aplicació del límit màxim incrementat (1.500 + 8.500 euros) independentment de la procedència de les quantitats aportades, entenent que l'any en el que s'hagueren abonat van respectar les aportacions anuals màximes (article 51.6 i disposició addicional setzena de la Llei de l'IRPF).

D'altra banda, els excessos corresponents a les primes d'assegurances col·lectives de dependència s'imputaran respectant el seu propi límit.

En el cas 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:

1. Per a calcular la reducció aplicable es determinaran els imports màxims que poden ser reduïts per cadascun d'estos conceptes (açò és, d'una banda, per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social i, per un altre, primes d'assegurances col·lectives de dependència) a cada un dels anys, tenint en compte les quantitats reduïdes per excessos d'anys anteriors.

   A estos efectes, **per a les aportacions i contribucions a sistemes de previsió social**, el límit de l'article 52.1.b) de la Llei de l'IRPF opera pel seu import total incrementat (1.500 + 8.500) sense distingir la procedència de les aportacions, sempre que durant el període en el que s'efectuaren compliren amb el límit financer de la disposició addicional setzena de la Llei de l'IRPF en la redacció que estiguera en vigor durant este període. El límit del 30 per 100 dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques, o, en últim terme, la quantia de la base imposable general, operarà com a límit global.

2. S'aplicaran per orde d'antiguitat els imports reductibles a cada un dels anys i en cas que, per a un mateix any, no pogueren reduir-se la totalitat dels imports i concorregueren en el mateix aportacions i contribucions empresarials i primes a assegurances col·lectives de dependència, **es reduiran, en primer lloc, les aportacions i contribucions empresarials.**

Atenció: *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 de l'IRPF per a facilitar l'aplicació dels excessos pendents de reducció i mitigar la seua complexitat. Per fer-ho, 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) independentment de la procedència de les quantitats aportades, entenent que l'any en el que s'hagueren abonat van respectar les aportacions anuals màximes.*

D. Exceso d'aportacions i contribucions corresponents a l'exercici

Normativa: Arts. 52.2 Llei IRPF i 51 Reglament IRPF

Com a conseqüència de la reducció amb caràcter prioritari de quantitats pendents d'exercicis anteriors, és possible que no puguen reduir-se la totalitat de les quantitats aportades **en l'exercici** incloent, si escau, 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.

Este 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, independentment 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 en els exercicis 2018 a 2022 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 2023 no aplicades import del qual se sol·licita poder reduir en els 5 exercicis següents, han de fer-se constar en els 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 2018 a 2022 pendents de reduir excepte per contribucions empresarials a 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 en els exercicis següents".*

Exemple: aportacions a sistemes de previsió social

El senyor S.M.G. solter, va aportar l'any 2022 la quantitat de 2000 euros al pla de pensions del sistema treball promotor del qual és l'empresa en la que treballa. Per part seua, l'empresa va realitzar a favor seu en aquell exercici una contribució empresarial de 4.000 euros al citat pla de pensions i de 2000 euros a un contracte d'assegurança col·lectiva de dependència que va contractar per a instrumentar els compromisos assumits amb el seu personal en el conveni.

Al 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 de l'IRPF de l'exercici 2022, reduir en els 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 refereix a a l'exercici 2023, el contribuent ha efectuat aportacions al pla de pensions privat per un import de 500 euros. Per part seua, l'empresa ha realitzat contribucions a un Pla de Pensions de treball de la mateixa per un import de 1.400 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 especie o retribucions en especie per unes 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 el seu nom quantitats al mateix pla de pensions del sistema de treball de l'empresa. Amb base a l'anterior, El senyor S.M.G. sol·licita que aporten 2.300 euros al pla de pensions del sistema de treball de l'empresa.

Determinar la reducció aplicable per aportacions a plans de pensions en l'exercici 2023, sabent que durant aquell any el contribuent va obtindre uns rendiments íntegres de treball procedents de l'empresa “RP” en la que treballa de 35.000 euros, i que els seus rendiments nets del treball ascendixen a 30.500 euros i coincidix amb seu 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 2023 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 2023: 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 2023 es troben dins del citat límit.

   - Contribucions empresarials i aportacions del treballador en el marc del Pla de Retribució flexible realitzades el 2023: 1.400 euros (contribucions) + 2.300 euros (aportacions “Sistema de Retribució Flexible ”) = 3.700 euros.

     El límit general anterior (1.500 euros) es pot incrementar fins 8.500 euros sempre que tal incremente provinga de contribucions empresarials a sistemes de treball o d'aportacions del treballador al mateix sistema de treball per un import igual o inferior a la quantitat que resulte del quadre que recull l'article 52.1.1.º de la Llei de l'IRPF.

     A l'efecte d'este límit addicional, com El senyor S.M.G ha obtingut en l'exercici rendiments íntegres del treball inferiors a 60.000 euros i l'import anual de la contribució realitzada per l'empresa no supera 1.500 euros, la quantitat màxima que pot aportar al pla de pensions de treball és:

     1.250 euros + 0,25 (1.400 euros - 500 euros) = 1.475 euros.

Tenint en compte l'anterior, quant a la reducció de les aportacions realitzades pel senyor S.M.G al pla de pensions de treball (2.300 euros), ens trobem amb el següent:

- Fins 1.475 euros, corresponent a les aportacions màximes del treballador calculades anteriorment, s'inclourien en l'increment del límit general per aportacions del treballador al mateix sistema de previsió social i,
- Els 825 euros restants (2.300 – 1.475), 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 2023: 1.000 euros.

  Per a assegurances col·lectives de dependència s'establix un límit addicional de 5.000 euros anuals per a les primes satisfetes per l'empresa. Després, les primes satisfetes el 2023 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 2022 com per les aportacions i contribucions a plans de pensions realitzades en l'exercici 2023) 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.
- Incremente de l'import anterior en 8.500 euros, sempre que tal incremente provinga de contribucions empresarials, o d'aportacions del treballador al mateix intrument de previsió social per un import igual o inferior a les quantitats que resulten del quadre previst en l'article 52.1.1.º de la Llei de l'IRPF en funció de l'import anual de la contribució empresarial i de rendiments íntegres del treball obtinguts pel contribuent de l'empresa que realitza la contribució.
- 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 ha de tindre's en compte també com a límit de la reducció.

Per tant , en este cas **el límit màxim conjunt de la reducció serà el límit 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 2022: 5.000 euros**

   L'import pendent de reduir procedent de 2022, 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 2023 (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 2022, l'import amb dret a reduir en la base imposable per les aportacions i contribucions corresponents a l'exercici 2023 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 2023:**

   9.150 euros (30 % RT) – 5.000 euros (excés exercici 2022) = **4.150 euros**

5. **Quantitats objecte de reducció en la base imposable per aportacions i contribucions de 2023:**

   - Quantitats procedents d'aportacions al pla de pensions privat: 500 euros.
   - Quantitats procedents de contribucions empresarials: 1.400 euros.
   - Quantitats aportades pel treballador en concepte de Retribució Flexible: 2.300 euros.
   - Quantitats procedents de contribucions a l'assegurança col·lectiva de dependència: 1.000 euros.

   Total aportat: 5.200 euros.

Del total aportat el 2023, que ascendix a 5.200 euros, només és possible reduir fins 4.150 euros (9.150 euros – 5.000 euros d'excessos procedents de l'exercici 2022), 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 s'ha optat per reduir en primer lloc les aportacions i contribucions empresarials per ser més beneficiós per al contribuent en la mesura en què per a les assegurances col·lectives de dependència existix un límit propi, però nada impedix que el contribuent aplique primer les quantitats corresponents a estes primes.

BASE LIQUIDABLE GENERAL (30.500 – 9.150) = 21.350

EXCESSOS DE L'EXERCICI 2023 A REDUIR EN ELS 5 EXERCICIS SEGÜENTS

Al reduir 4.150 euros en concepte d'aportacions i contribucions, quedarien pendents per als cinc exercicis següents els següents imports, complimentant els subapartats corresponents dels Annexos C.3 i C.4 de la declaració:

- 4.200 euros aportats - 4.150 (romanent del límit conjunt) = 50 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 requerix distingir entre aportacions i contribucions, no es precisa conéixer 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 2022 = **-5.000**
- Romanent de base imposable (30.000 - 5.000) = 25.500
- Reducció per aportacions i contribucions 2023 **(*) = -4.150**
  - Aportacions realitzades (500 + 1.400 + 2.300 + 1.000) = 5.200

    Aportacions realitzades = 500

    Contribucions empresarials = 1.400

    Retribució flexible = 2.300

    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 2023:

Per aportacions i contribucions = 50

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 2023 al conjunt d'intruments de previsió social, pel que només podrà reduir-se fins este import, 4.150 euros, quedant pendent de reducció per als 5 exercicis següents l'excés tal com es va concretar amb anterioritat.

Quadre: Reduccions en base imposable aplicables per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social

A. Plans de pensions del sistema de treball, Plans de Previsió Social i Mutualitats de Previsió Social

1. Aportacions realitzades per l'empresa

Situacions	Qualificació a l'efecte d'aplicació de límits (Art.52 Llei IRPF)	Tractament fiscal per al treballador	Límits
Decidix l'empresa	Contribució empresarial	Retribució en especie sense ingrés a compte + Reducció en la Base Imposable **Nota:** per a l'empresa és despesa deduïble en IS /IRPF (EDN/EDS)	1.500 + 8.500
Retribució flexible (decidix el treballador): Límit del 30% de la retribució íntegra anual per a totes les retribucions en especie (art. 26.1 del ET)	Aportació del treballador	Retribució en especie sense ingrés a compte + Reducció en la Base Imposable	1.500 1. Treballadors amb RNT **= o > 60.000 euros** Resultat de multiplicar per 1 les contribucions empresarials. Màxim 4.250 2. Treballadors amb RNT **< 60.000 euros** • Contribució = o < 500 euros. El resultat de multiplicar la contribució empresarial per 2,5. Màxim 1.250 • Contribució entre 500,01 i 1.500 euros = 1.250 + 0,25 x (CE - 500 euros). Màxim 1.500 • Contribució entre + de 1.500 euros = CE x 1. Màxim 4.250
Mediació en el pagament (per orde i compte del treballador)	Aportació del treballador	(Retribució dinerària + retenció) + Reducció en la Base Imposable	

Situacions	Qualificació a l'efecte d'aplicació de límits (Art.52 Llei IRPF)	Tractament fiscal per al treballador	Límits

(*) Abreviatures utilitzades en el quadre:

- IS: Impost sobre societats
- IRPF: Impost sobre la renda de les persones Físiques
- EDN/EDS: mètode d'estimació directa per a determinació del rendiment net d'activitats econòmiques en IRPF. Modalitat normal i modalitat simplificada
- RNT: Rendiment net del treball
- CE: Contribució empresarial

2. **Aportacions realitzades pel treballador**

Situacions	Qualificació a l'efecte d'aplicació de límits (Art.52 Llei IRPF)	Tractament fiscal per al treballador	Límits
Pagament directe - Aportació voluntària	Aportació del treballador	Reducció en la base Imposable	1.500 1. Treballadors amb RNT **= o > 60.000 euros** Resultat de multiplicar per 1 les contribucions empresarials. Màxim 4.250 2. Treballadors amb RNT **< 60.000 euros** • Contribució = o < 500 euros. El resultat de multiplicar la contribució empresarial per 2,5. Màxim 1.250 • Contribució entre 500,01 i 1.500 euros = 1.250 + 0,25 x (CE - 500 euros). Màxim 1.500 • Contribució entre + de 1.500 euros = CE x 1. Màxim 4.250

(*) Abreviatures utilitzades en el quadre:

- RNT: Rendiment net del treball
- CE: Contribució empresarial

B. Plans de Pensions del sistema associat i Plans de Pensions del sistema individual i Pla de Previsió Assegurat

Aportante	Situacions	Qualificació a l'efecte d'aplicació de límits (Art.52 Llei IRPF)	Tractament fiscal per al treballador	Límits
L'empresa	**El treballador tria el producte** de previsió social on aportar **(l'empresa actua com 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 aporta.	Aportació del treballador	Reducció en la base Imposable	
Treballador per compte propi o autònom / empresari individual o professional	**Aportacions realitzades pel mateix autònom empresari o professional per a ell**	Contribució empresarial	Reducció en la base Imposable	1.500 + 4.250

C. Plans de pensions de treball simplificats prevists en l'article 67 TRPFP i Mutualitats de Previsió Social

Aportante	Situacions	Qualificació a l'efecte d'aplicació de límits (Art.52 Llei IRPF)	Tractament fiscal per al treballador	Límits
Treballador per compte propi o autònom / empresari individual o professional	**Aportacions realitzades pel mateix autònom empresari o professional per a ell**	Contribució empresarial	Reducció en la base Imposable	1.500 + 4.250

7. Aportacions a sistemes de previsió social dels que siga partícip, mutualista o titular el cònjuge del contribuent

En general

Independentment 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 puga generar una base liquidable negativa, sempre que es complisquen els següents requisits:

a. Que el cònjuge no obtinga rendiments nets del treball ni d'activitats econòmiques, o els obtinga en quantia inferior a 8.000 euros anuals.

b. Que les aportacions es realitzen a qualsevol dels sistemes de previsió social fins ara comentats dels que siga partícip, mutualista o titular este 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 el 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 pot suposar una doble reducció (per al contribuent i seu cònjuge partícip) per les mateixes aportacions. Tanmateix, no existix limitació alguna quant a qui (el contribuent o 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 que 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. A 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 que siga partícip, mutualista o titular el cònjuge del contribuent

En l'exercici 2023, 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 part seua, 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.

En este exercici, el contribuent i el seu cònjuge han realitzat aportacions directes a sengles plans de pensions dels que cadascun 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:

Independentment 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 caben les següents opcions:

Reducció aplicable	Opció 1	Opció 3
Reducció aplicable pel contribuent	150 (1)	Part fins 1.000 (2)
Reducció aplicable pel cònjuge	1.350	Part fins 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 en l'exercici (4.500 x 30% = 1.350), és inferior a les quantitats a l'import total de les aportacions realitzades, 1.500 euros, pel que aplicarà una reducció pel límit del 30%. És a dir, per 1.350

El contribuent, a l'haver-se reduït el cònjuge 1.350 del total de les aportacions realitzades, podrà reduir la resta pendent (1.500 - 1.350 = 150) al 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)

8. Productes paneuropeus de pensions individuals

Normativa: disposició addicional cinquanta-dosena la Llei IRPF

Als productes paneuropeus de pensions individuals regulats en el Reglament (UE) 2019/1238 del Parlament Europeu i del Consell, de 20 de juny de 2019, relatiu a un producte paneuropeu de pensions individuals, els serà aplicable en l'IRPF el tractament que corresponga als plans de pensions.

En particular:

a. Les aportacions de l'estalviador als productes paneuropeus de pensions individuals podran reduir la base imposable general en els mateixos termes que les realitzades als plans de pensions i s'inclouran en el límit màxim conjunt previst en l'article 52 de la Llei de l'IRPF i per a sistemes de previsió social.

b. Les prestacions percebudes pels beneficiaris dels productes paneuropeus de pensions individuals tindran si més no la consideració de rendiments del treball i no estaran subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions.

c. Si el contribuent disposara dels drets de contingut econòmic derivats de les aportacions a productes paneuropeus de pensions individuals, totalment o parcialment, en supòsits diferents dels prevists en la normativa de plans i fons de pensions, haurà de reposar les reduccions en la base imposable practicades indegudament, mitjançant les oportunes autoliquidacions complementàries, amb inclusió dels interessos de demora. Les quantitats percebudes que excedisquen l'import de les aportacions regularitzades tributaran com a rendiment del treball durant el període impositiu en què es perceben.

Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat

Normativa: Arts. 53 i disposició addicional dècima Llei IRPF ; 50 i 51 Reglament IRPF

Vegeu també la disposició addicional quarta del Text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions.

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 constituïts 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 d'alguna 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 **subjectes a curatela establida judicialment :**

> ***Atenció:*** *el grau de discapacitat s'acreditarà mitjançant certificat expedit conforme a la normativa aplicable o per resolució judicial firme (Art. 12 del Reglament de plans i fons de pensions).*

Persones que poden efectuar les aportacions

a. **La pròpia 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 parentesc en línia directa o col·lateral fins el tercer grau inclusivament, així com el cònjuge o aquells que li tingueren a càrrec seu en règim de tutela o acolliment o al que haja sigut designat judicialment com curador del partícip,** sempre que la persona amb discapacitat siga designada beneficiària de manera única i irrevocable per a qualsevol contingència.

> No obstant això, la contingència de defunció 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 a l'aportació d'estos.

Per expressa disposició legal continguda en l'article 53.3 de la Llei de l'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 dècima Llei IRPF

Les aportacions anuals màximes a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat, a l'efecte del que preveu l'article 5.3 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, són:

a. **24.250 euros anuals** per a les aportacions realitzades per les persones amb discapacitat partícips.

b. **10.000 euros anuals** per a les aportacions realitzades per cadascuna de les persones amb les que el partícip amb discapacitat tinga relació de parentesc en línia directa o col·lateral fins el tercer grau inclusivament, pel cònjuge o pels quals li tingueren a càrrec seu en règim de tutela o acolliment o al que haja sigut designat judicialment com curador del partícip. Tot això, sense perjudici de les aportacions que estes persones puguen realitzar al seu respectiu pla de pensions.

> La disposició addicional dècima.2 i l'article 53.1.b) de la Llei de l'IRPF reconeixen al parent o a qui haja sigut designat judicialment com curador de la persona amb discapacitat, la possibilitat de compatibilitzar les aportacions al pla de pensions de la persona amb discapacitat amb les aportacions que puguen realitzar al seu propi pla de pensions del sistema general, respectant els límits marcats en la llei. Tanmateix, pel que fa a la pròpia persona amb discapacitat no s'esmenta esta possibilitat, raó per la qual es consideren incompatibles les aportacions que efectue la pròpia persona amb discapacitat partícip al seu propi pla de pensions per a persones amb discapacitat i al mateix temps la realització per part d'este d'aportacions a sistemes de previsió social constituïts a favor d'unes altres persones amb discapacitat amb les que tinga una relació de parentesc 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 partícip amb discapacitat.

La inobservança d'estos límits d'aportació anual serà objecte de la sanció prevista en l'article 36.4 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions. A estos efectes, quan concórreguen diverses aportacions a favor de la persona amb discapacitat, s'entendrà que el límit de 24.250 euros es cobrix, primer, amb les aportacions de la pròpia persona amb discapacitat, i quan estes no superen este límit amb els restants aportacions en proporció a la seua quantia.

L'acceptació d'aportacions a un pla de pensions, a nom d'un mateix beneficiari amb discapacitat, per damunt del límit de 24.250 euros anuals, tindrà la consideració d'infracció molt greu, en els termes prevists en l'article 35.3.n) del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions.

B. Límit màxim de reducció

Les aportacions anuals realitzades 2023 i, si escau, l'excés d'aportacions realitzades i no reduïdes en els exercicis 2018 a 2022, podran ser objecte de reducció de la base imposable de l'IRPF de l'este exercici amb els següents límits màxims:

a. **24.250 euros anuals** per a les aportacions realitzades per la persona amb discapacitat partícip.

b. **10.000 euros anuals** per a les aportacions realitzades per cadascun d'aquells amb els que la persona amb discapacitat tinga relació de parentesc o de tutoria o ostenten la curatela representativa, així com pel cònjuge. Tot això, sense perjudici de les aportacions que puguen realitzar als seus propis plans de pensions.

c. **24.250 euros anuals per al conjunt de les reduccions practicades** per totes les persones que realitzen aportacions a favor d'una mateixa persona amb discapacitat, incloses les de la pròpia persona amb discapacitat.

Quan concórreguen diverses aportacions a favor de la mateixa persona amb discapacitat, la reducció s'efectuarà, en primer lloc, sobreu les aportacions realitzades per la pròpia 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 unes altres persones a favor seu en la base imposable d'estes, de forma proporcional a la quantia d'estes aportacions.

Vegeu respecte d'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 pròpia 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, ha d'aplicar-se 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 en els 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 2018 a 2022, podran reduir-se en present exercici, sempre que s'haguera sol·licitat en les respectives declaracions poder reduir l'excés en els 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 la que corresponga a les aportacions directes o contribucions empresarials imputades en el propi exercici.

D. Exceso d'aportacions corresponents a l'exercici que no hagen pogut ser objecte de reducció

Els contribuents que hagen realitzat aportacions en 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, el siguen en els cinc exercicis següents.

A este efecte, la sol·licitud haurà de realitzar-se en la declaració de l'IRPF de l'exercici en què les aportacions realitzades no hagen pogut ser reduïdes per excedir els límits abans esmentats.

Atenció : *les quantitats corresponents als excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades en els exercicis 2018 a 2022 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 2023 no aplicades import del qual se sol·licita poder reduir en els 5 exercicis següents, han de fer-se constar en 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 en els 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 prevists en la normativa reguladora dels sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat, són les comentades dins de les "Normes comunes aplicables a les aportacions a sistemes de previsió social" en este mateix Capítol.

Vegeu els articles 13, 14 i 15 del Reglament de plans i fons de pensions, aprovat pel Reial decret 304/2004, de 20 de febrer, en la redacció donada als mateixos, amb efectes de 21 de juliol de 2023, per l'article únic del Reial decret 668/2023, de 18 de juliol (BOE de 20 de juliol).

Reduccions per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat

Normativa: Arts. 54 Llei IRPF i 71 Reglament IRPF

Atenció: *tinga's en compte que la Llei 13/2023, de 24 de maig (BOE del 25 de maig) ha modificat la citada Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat, per a equiparar els patrimonis protegits de les persones amb discapacitat formalitzats d'acord amb el dret civil propi autonòmic en aquelles comunitats autònomes amb competències constitucionals per a regular el seu propi dret civil, foral o especial, en esta matèria, amb els patrimonis protegits constituïts d'acord amb la citada Llei 41/2003, a l'efecte de l'aplicació, en els mateixos termes i condicions, de tots els beneficis fiscals que els afecten.*

1. Beneficiaris i aportantes

Beneficiaris

Inclou:

1. **Titulars de patrimonis protegits constituïts d'acord amb la Llei 41/2003.**

   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), regula la figura del patrimoni especialment protegit de les persones amb discapacitat, que queda immediata i directament vinculat a la satisfacció de les necessitats vitals d'estes persones, establint un conjunt de mesures tendents a afavorir la constitució d'estos patrimonis i l'aportació, a títol gratuït, de béns i drets als mateixos.

   D'acord amb l'article 2 de la citada Llei 41/2003, poden ser titulars dels patrimonis protegits únicament 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.

2. **Titulars de patrimonis protegits constituïts d'acord amb el dret civil propi autonòmic** (disposició final tercera de la Llei 41/2003)**.**

   A partir del 26 de maig de 2023, d'acord amb el que estableix la disposició final tercera de la Llei 41/2003, es considera beneficiari a qualsevol persona amb discapacitat que siga titular d'un patrimoni protegit que s'haja formalitzat d'acord amb les respectives lleis que regulen esta figura amb la mateixa finalitat en les diferents comunitats autònomes amb competències constitucionals per a regular el seu propi dret civil, foral o especial, en esta matèria.

Aportantes

Ha de distingir-se entre:

1. Contribuents aportacions de les quals donen dret a la reducció en l'IRPF

Donaran dret a reduir la base imposable general de l'IRPF del aportante, les aportacions al patrimoni protegit de la persona amb discapacitat efectuades, en diners o en especie, pels següents contribuents:

a. Els que tinguen amb la persona amb discapacitat una relació de parentesc en línia directa o col·lateral fins el tercer grau inclusivament.

b. El cònjuge de la persona amb discapacitat.

c. Els que tingueren a càrrec seu a la persona amb discapacitat en règim de tutela o acolliment o, després de la Llei 8/2021, a què haja sigut designat judicialment com curador del partícip.

> ***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 en l'exercici de la seua capacitat jurídica, les referències contingudes en la Llei de l'IRPF a la mateixa, per al cas de la gent gran d'edat amb discapacitat, poden entendre's referides:*
>
> *- d'una banda, als tutors designats per resolucions judicials anteriors a la Llei 8/2021 (mentres 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 amb posterioritat 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'unes altres resolucions anteriors a esta Llei 8/2021).*

2. Contribuents aportacions de les quals no donen dret a la reducció en l'IRPF

Normativa: Art. 54.4 i 5 Llei IRPF

No generen dret a reducció les següents aportacions:

a. Les aportacions d'elements afectes a l'activitat efectuades pels contribuents de l'IRPF que realitzen activitats econòmiques.

b. Les aportacions respecte de les que el aportante tinga coneixement, a la data de merite de l'IRPF, que han sigut objecte de disposició pel titular del patrimoni protegit.

c. Les aportacions efectuades per la pròpia persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit.

2. Límits màxims i excés d'aportacions realitzades

Normativa: Art. 54.1 i 2 Llei IRPF

A. Límits màxims de reducció

Les aportacions realitzades en l'exercici al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat i, si escau, l'excés d'aportacions realitzades i no reduïdes en els exercicis 2019 a 2022, podran ser objecte de reducció en la base imposable de present exercici d'acord amb els següents límits màxims:

a. **10.000 euros anuals** per a cada aportante i pel conjunt de patrimonis protegits als que 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 concórreguen **diverses aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit** i se supere este últim límit (24.250 euros), les reduccions corresponents a estes 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 24.250 euros anuals**.

> Vegeu respecte d'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 a import de l'aportació el que resulte del que preveu l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre), no existint guany ni pèrdua patrimonial amb motiu de les aportacions als patrimonis protegits constituïts a favor de persones amb discapacitat.

> Per tant:
>
> Quant a la valoració d'aportacions no dineràries consistents en béns i drets, d'acord amb l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, l'import serà el valor comptable que tingueren el bé o dret en el moment de la transmissió i, si no, el valor determinat conforme a les normes de l'impost sobre el patrimoni.
>
> Pel que es refereix a al seu tractament fiscal per als aportantes no existix guany o pèrdua patrimonial [art. 33.3.e) de la Llei de l'IRPF]fins els límits que donen dret a la reducció. Però per l'excés sí.
>
> A més, ha de tindre's en compte que, d'acord amb la disposició addicional tercera de 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), es considerarà que la persona amb discapacitat a benefici del qual es constituïx el patrimoni protegit és el titular dels béns i drets que integren este patrimoni i que les aportacions realitzades al mateix per persones diferents a este titular constituïxen transmissions a este a títol lucratiu.

***Important** : per a la persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit les aportacions tenen la consideració de rendiments de treball als que serà aplicable l' exempció prevista en l'article 7.w) Llei IRPF.*

Vegeu en el capítol 3 del Manual el quadre d'aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat.

B. Excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades en els exercicis anteriors

Les aportacions realitzades que no hagueren pogut reduir-se en els exercicis 2019 a 2022 per excedir els límits quantitatius de reducció fiscal o per insuficiència de la base imposable, s'imputaran a present exercici, sempre que s'haguera sol·licitat en les respectives declaracions poder reduir l'excés en els 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 la que corresponga a les aportacions efectuades en l'exercici.

C. Excés d'aportacions corresponents a l'exercici

Les aportacions realitzades l'any 2023 que excedisquen els 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 esgotar, si escau, a cada un d'ells els imports màxims de reducció.

***Atenció:** les quantitats corresponents als excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades en els exercicis 2019 a 2022 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 2023 no aplicades import del qual se sol·licita poder reduir en els 4 exercicis següents, ha de fer-se constar en 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 en els exercicis següents*".

3. Disposició anticipada dels béns o drets aportats

Normativa: Art. 54. 5 Llei IRPF

***Atenció:** no tenen la consideració d'actes de disposició anticipada aquells que, subjectant-se al règim d'administració de la citada 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 durant 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 en el patrimoni protegit, quan es facen per a atendre les necessitats vitals de la persona beneficiària, no ha de considerar-se com disposició de béns o drets a l'efecte del requisit de manteniment de les aportacions realitzades durant els quatre anys següents a l'exercici de la seua aportació, establit en l'article 54.5 de la Llei de l'IRPF.
>
> No obstant això, ja que els beneficis fiscals queden lligats a l'efectiva constitució d'un patrimoni, haurà de constituir-se este últim, el que implica que, tret de circumstàncies excepcionals per les quals 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 del citat patrimoni protegit.

L'incompliment d'este requisit, tret dels casos de defunció del titular del patrimoni protegit, del aportante o dels treballadors a què es referix l'actual article 37.2 de la LIS, comporta les següents obligacions fiscals que a continuació es comenten:

a) Obligacions per al aportante contribuent de l'IRPF.

El aportante haurà de reposar les reduccions en la base imposable practicades indegudament mitjançant la presentació de l'oportuna autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora que procedisquen, en el termini que mitja entre la data en què es produïsca la disposició i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitze esta disposició.

b) Obligacions per al titular del patrimoni protegit.

El titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació, haurà d'integrar en la base imposable la part de l'aportació rebuda que haguera deixat d'integrar durant el període impositiu en què va rebre l'aportació per aplicació de l'exempció regulada en l'article 7.w) de la Llei de l'IRPF, mitjançant la presentació de l'oportuna autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora que procedisquen, en el termini que mitjance entre la data en què es produïsca la disposició i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitze esta 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 en l'article 7.w) de la Llei de l'IRPF que assolix un import anual màxim conjunt de tres vegades l'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 este treballador.

El treballador titular del patrimoni protegit està obligat a comunicar al seu ocupador aportante les disposicions anticipades que s'hagen realitzat durant 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, la citada comunicació també haurà d'efectuar-la este treballador.

La falta de comunicació o la realització de comunicacions falses, incorrectes o inexactes constituirà infracció tributària lleu sancionada amb una multa pecuniària fixa de 400 euros.

Important: *tractant-se de béns o drets homogenis, s'entendrà que van anar 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 al que la separació o divorcie produïsca desequilibri econòmic en relació amb la posició de l'altre, que implique un empitjorament en la seua situació anterior en el matrimoni, té dret a una pensió que es fixarà en la resolució judicial de separació o divorcie o en el conveni regulador formalitzat davant el 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 en el conveni regulador de la separació o divorcie, reduïx seu base imposable general sense que puga resultar negativa com a conseqüència d'esta disminució. El romanent, si n'hi hagués, reduirà la base imposable de l'estalvi sense que la mateixa, tampoc, puga resultar negativa com a conseqüència d'esta disminució.

Precisions:

D'acord amb el que estableix l'article 89 del Codi civil, “Els efectes de la dissolució del matrimoni per divorcie es produiran des de la fermesa de la sentencia o decrete que així el declare o des de la manifestació del consentiment d'ambdós cònjuges atorgat en escriptura pública conforme al que disposa l'article 87.”

Per tant, la reducció en concepte de pensió compensatòria a favor del cònjuge només procedirà respecte de les quantitats satisfetes des de la fermesa de l'esta sentencia o decrete, o des de l'atorgament d'escriptura pública que així el declaren.

Per al perceptor, la pensió compensatòria rebuda del cònjuge constituïx, si més no, rendiment del treball no sotmés a retenció per no estar obligat a retindre el cònjuge pagador de la pensió.

2. Anualitats per aliments a favor de persones diferents dels fills

D'acord amb el que disposa 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 en el citat article.

Ara bé, quan recaiga sobre el contribuent l'obligació de donar aliments cal, a l'efecte del seu tractament en l'IRPF, distingir dos supòsits:

a. **Anualitats per aliments a favor dels fills**

Per al pagador, les quantitats satisfetes en concepte d'aliments a favor dels fills no reduïxen la base imposable general, sinó que se subjecten a un tractament especial consistent en què, quan l'import d'estes anualitats siga inferior a la base liquidable general i no es tinga dret a l'aplicació del mínim per descendents, se sotmeten a gravamen separadament a fi de limitar la progressivitat de les escales de l'impost.

El tractament liquidatori de les anualitats per aliments a favor dels fills, import del qual siga inferior al de la base liquidable general sotmesa a gravamen, es comenta en el Capítol 15.

Per als fills perceptors d'estes anualitats, constituïxen renda exempta, sempre que les mateixes es perceben per decisió judicial o en virtut del conveni regulador decretat judicialment o formalitzat davant el secretari judicial o en escriptura pública davant Notari a què es referix l'article 90 del Codi civil, o del conveni equivalent previst en els ordenaments de les comunitats autònomes.

b. **Anualitats per aliments a favor d'unes altres persones**

Per al pagador, les quantitats satisfetes en concepte d'aliments a favor d'unes 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 hagués, reduirà la base imposable de l'estalvi sense que la mateixa, tampoc, puga resultar negativa com a conseqüència d'esta 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 divorcie, 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 de què s'establisca l'obligació d'un pagament únic, sense precisar en la resolució judicial ni en el conveni regulador quina part correspon a pensió compensatòria i quina part a anualitats per aliments, la impossibilitat de determinar la quantia corresponent a la pensió compensatòria impedix aplicar la reducció de la base per este concepte. Tot això sense perjudici que en un moment posterior puguen especificar-se judicialment les quantitats que corresponen a cada concepte.

Quadre resum del tractament fiscal de les pensions compensatòries i les anualitats per aliments

Pensió compensatòria i anualitats per aliments	Pagador	Perceptor
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 els ordenaments de les comunitats autònomes, aprovat per l'autoritat judicial o formalitzat davant el lletrat de l'Administració de justícia o en escriptura pública davant Notari.

(*) Vegeu, dins del Capítol 15 les especialitats per al pagador d'estes anualitats per aliments a favor dels fills i un exemple en el que 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, si més no, 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 en 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 qualsevol treball, i la gran invalidesa; defunció 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 excedir la quantitat de **24.250 euros anuale**s, incloses les aportacions efectuades pels promotors en concepte de rendiments del treball.

No s'admetran aportacions una vegada que finalitze la vida laboral com esportista professional o es produïsca la pèrdua de la condició d'esportista d'alt nivell en els termes i condicions que s'establisquen reglamentàriament.

B. Límit màxim de reducció

Les aportacions, directes o imputades, així com, si escau, els excessos procedents dels exercicis 2018 a 2022 pendents de reducció, podran ser objecte de **reducció exclusivament en la part general de la base imposable**. Com a límit màxim s'aplicarà **la menor** de les següents quantitats:

a. **Suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques** percebuts individualment pel contribuent en l'exercici.

b. **24.250 euros anuals.**

4. Excés d'aportacions

A. Excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades en els 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 present exercici, sempre que el contribuent haguera sol·licitat en la declaració corresponent als exercicis 2018 a 2022 poder reduir l'excés en els 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 la que corresponga a les aportacions efectuades en l'exercici.

B. Excés d'aportacions corresponents a l'exercici

Les aportacions realitzades l'any 2023 que no hagueren 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 en els cinc exercicis següents.

En eixe supòsit, el contribuent haurà de complimentar, dins de l'apartat I de la declaració, les caselles ***[0488]*** i ***[0489],*** en l'última de les quals es farà constar l'import de les aportacions i contribucions realitzades el 2023.

Atenció: *les quantitats corresponents als excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades en els exercicis 2018 a 2022 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 2023 no aplicades import del qual se sol·licita poder reduir en els 5 exercicis següents, ha de fer-se constar en 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 en els exercicis següents".*

5. Disposició de drets consolidats

Els drets consolidats dels mutualistes només podran fer-se efectius:

- En els mateixos supòsits prevists en l'article 8.8 del Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (desocupació de llarga durada o de malaltia greu) i,
- Addicionalment, una vegada transcorregut un any des que finalitze la vida laboral dels esportistes professionals o des que es perda la condició d'esportista d'alt nivell.

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 mitjance entre la data de disposició anticipada i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitze la disposició anticipada.

Les quantitats percebudes que excedisquen l'import de les aportacions realitzades, incloent, si escau, les contribucions imputades pel promotor, tributaran com a rendiment del treball durant el període impositiu en què es perceben.

6. Supòsit especial: unes 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, baix el règim general, a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals i d'alt nivell.

Tales aportacions podran ser objecte de reducció de la base imposable, en la quantia que tinga per objecte la cobertura de les contingències previstes en 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 a 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 hagués, reduirà la BI de l'estalvi sense que la mateixa puga resultar negativa
	Unitats familiars monoparentals	2.150	
Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social A) Règim general	Aportacions: • a plans de pensions • a mutualitats de previsió social • a plans de previsió assegurats • a plans de previsió social empresarial • a assegurances privades de dependència	Fins 1.500 (Import anual màxim per aportacions a sistemes individuals i de treball, i contribucions empresarials a sistemes de treball)	La menor de: • 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques de l'exercici • 1.500 euros incrementat en: + 8.500 euros sempre que tal incremente provinga de contribucions empresarials, o d'aportacions del treballador al mateix intrument de previsió social per un import igual o inferior a les quantitats que resulten del següent quadre, en funció del rendiment íntegre que perceba el treballador de l'ocupador que realitze les contribucions i de l'import anual de la contribució empresarial. a. Treballadors amb RNT **= o >60.000 euros** Resultat de multiplicar per 1 les contribucions empresarials. Màxim 4.250 b. Treballadors amb RNT **< 60.000 euros** ◦ Contribució = o < 500 euros. El resultat de multiplicar la contribució empresarial per 2,5. Màxim 1.250 ◦ Contribució entre 500,01 i 1.500 euros = 1.250 + 0,25 x (CE - 500 euros).
	Contribucions empresarials (*): • a plans de pensions • a mutualitats de previsió social • a plans de previsió social empresarial + Aportacions del treballador al mateix intrument de previsió social per un import igual o inferior a la respectiva contribució empresarial.	8.500 addicionals (als 1.500)	
	Primes satisfetes per l'empresa a assegurances col·lectives de dependència.	Fins 5.000 (límit propi i independent)	

Reduccions de la base imposable		Import euros/any	Límit màxim conjunt anual
Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social B) Règim especifique	Aportacions a sistemes de previsió social dels que és partícip, mutualista o titular el cònjuge del contribuent	Fins 1.000	Màxim 1.500 ◦ Contribució entre + de 1.500 euros = CE x 1. Màxim 4.250 **+** 4.250 euros anuals sempre que tal incremente provinga de qualsevol de les següents aportacions: ◦ Aportacions als plans de pensions de treball sectorials prevists en l'article 67.1.a) del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, realitzades per treballadors per compte propi o autònoms que s'adherisquen a estos plans per raó de la seua activitat. ◦ Aportacions als plans de pensions de treball simplificats de treballadors per compte propi o autònoms prevists en l'article 67.1 c) del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions. ◦ Aportacions pròpies que l'empresari individual o el professional realitze a plans de pensions de treball, de què siga promotor i, a més, partícip ◦ Aportacions pròpies que l'empresari individual o el professional realitze a Mutualitats de Previsió Social de les que siga mutualista. ◦ Aportacions pròpies que l'empresari individual o el professional realitze a plans de previsió social empresària l. **Addicionalment** : límit de 5.000 euros per a contribucions empresarials imputades per assegurances col·lectives de dependència. **Nota:** cal recordar que les aportacions a sistemes de previsió social del cònjuge **NO** s'inclouen dins d'estos límits màxims conjunts

Reduccions de la base imposable		Import euros/any	Límit màxim conjunt anual
			de reducció que afecten a les aportacions i contribucions del Règim general del contribuent.
Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat	Realitzades per la persona amb discapacitat	Fins 24.250	24.250 euros
	Realitzades per parents, tutor o persona que ostente la curatela representativa, o cònjuge de la persona amb discapacitat	Fins 10.000	
Reduccions per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat	Per a cada aportante i pel conjunt de patrimonis protegits als que efectue aportacions	Fins 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 10.000	
Reduccions per pensions compensatòries i anualitats per aliments a favor de persones diferents dels fills	Pagament de pensions compensatòries a favor del cònjuge	La totalitat	El romanent, si n'hi hagués, reduirà la BI de l'estalvi sense que la mateixa puga 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 les especialitats en la determinació de la quota íntegra en el capítol 15.		
	Esportistes professionals: Són els inclosos en l'àmbit	Fins 24.250	La menor de:

Reduccions de la base imposable		Import euros/any	Límit màxim conjunt anual
Reduccions per aportacions a la mutualitat de previsió social a prima fixa d'esportistes professionals i d'alt nivell	d'aplicació del Reial decret 1006/1985, de 26 de juny, pel qual es regula la relació laboral especial dels esportistes professionals**.**		• Suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques de l'exercici • 24.250 euros
	Esportistes d'alt nivell: Són els inclosos en l'àmbit d'aplicació del Reial decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment		

(*)Les aportacions pròpies que l'empresari individual realitze a plans de pensions de treball o a mutualitats de previsió social dels que, al seu torn, siga promotor i, a més, partícip o mutualista, així com les que realitze a plans de previsió social empresarial o assegurances col·lectives de dependència dels que, al seu torn, siga prenedor 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 ara comentades en este mateix Capítol.

Les reduccions s'apliquen a reduir la base imposable general, en l'orde en el que s'han comentat, sense que esta puga resultar negativa com a conseqüència de tals reduccions.

A estos efectes la base liquidable general només pot ser negativa quan el 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 durant els **quatre anys següents**.

La compensació haurà d'efectuar-se en la quantia màxima que permeta cadascun dels exercicis següents i sense que puga practicar-se fora del termini, a què 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 2019 a 2022 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 2023 que quede pendent de compensar en els 4 exercicis següents, han de fer-se constar en l'annex C.4 de la declaració en l'apartat"Bases liquidables generals negatives pendents de compensar en els 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 este resultat puga ser negatiu.

Estes bases liquidables generals negatives únicament poden ser les corresponents als exercicis 2019 a 2022.

Regles de compensació en tributació conjunta

A l'efecte de les compensacions de bases liquidables negatives ha de tindre's en compte les següents regles:

- En el règim de tributació conjunta seran compensables, d'acord amb les normes generals de l'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 als qui corresponguen d'acord amb les regles sobre individualització de rendes contingudes en la Llei de l'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, si escau, pel romanent no aplicat, si n'hi hagués, de les reduccions per tributació conjunta, per pensions compensatòries i anualitats per aliments, sense que la mateixa puga resultar negativa com a conseqüència d'aquelles reduccions.

En definitiva, **la base liquidable de l'estalvi serà sempre positiva o zero**.

Cas pràctic. Aportacions a pla de pensions i patrimoni protegit de fill amb discapacitat

El senyor P.J.J., vidu, de 58 anys d'edat, conviu amb el seu fill el senyor F.J.S, de 30 anys d'edat, declarat incapaç per resolució judicial i subjecte a pàtria potestat prorrogada que ha obtingut el 2023 una base imposable general de 30.000 euros.

En l'exercici 2023, a l'empara del que preveu la Llei 41/2003, de 18 de novembre, ha constituït un patrimoni protegit a favor del seu fill que té acreditada una discapacitat psíquica del 65 per 100. Amb motiu de la constitució del citat patrimoni protegit, el senyor P.J.J. ha aportat de manera gratuïta al mateixa 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 cadascun.

A més, el senyor P.J.J. ha aportat a un pla de pensions del sistema treball del que és promotora l'empresa en la que presta els seus servicis la quantitat de 1.500 euros, ascendint les contribucions empresarials que li han sigut imputades per l'empresa en l'exercici a 2.500 euros.

Finalment, el 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 al citat 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 2023, sabent que els rendiments íntegres del treball d'este últim (el senyor. P.J.J.) i el rendiment net de treball del senyor. P.J.J., que coincidix amb seu la base imposable general és de 61.000 euros i 55.500 euros, respectivament.

Solució:

Nota prèvia: pel que fa 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 mentres

no es dicte una nova resolució judicial que la substituïsca.

A més, les al·lusions a la pàtria potestat prorrogada o rehabilitada realitzades en l'article 82 de la Llei de l'IRPF en relació amb la unitat familiar, han d'entendre's 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 les que els correspondria la pàtria potestat si el fill anara 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, el senyor P.J.J.:

Base imposable general: 55.500

2.1. Reducció per aportacions a sistemes de previsió social (pla de pensions del sistema treball).

Aportacions i contribucions de l'exercici 2023 (1.500 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 : cal recordar que en este límit general tenen cabuda les aportacions del treballador tant a sistemes individuals com a sistema de previsió social de treball, sense necessitat en este últim cas d'estar condicionades a la realització de contribucions empresarials.

- Contribucions empresarials (incremente de 8.500 euros més) = 2.500

  Nota : cal recordar que, a partir d'1 de gener de 2023, les aportacions del treballador que superen el límit general de 1.500 euros, quan es realitzen al sistema de previsió social de treball, estan condicionades al fet que es realitzen contribucions empresarials, a l'import de tals contribucions, així com al rendiment íntegre que perceba el treballador de l'ocupador que realitze estes contribucions d'acord amb el quadre que establix l'article 52.1.1º de la Llei de l'IRPF. Vegeu respecte d'això en este capítol l'apartat "Límits i excés d'aportacions "dins de "Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social".

- Total (1.500 + 2.500) = 4.000

Límit percentual de reducció (30% s/49.000) = 14.700

Reducció aplicable per aportacions i contribucions 2023: 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 pròpia 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) Al tindre prioritat en l'aplicació de la reducció les aportacions realitzades per la pròpia persona amb discapacitat (20.000 euros), el pare només podrà aplicar la reducció per l'excés fins 24.250 euros, que constituïx el límit màxim conjunt de reduccions practicables per la totalitat de les persones que realitzen les aportacions. En conseqüència, l'aportació reductible ascendix a 4.250 euros. (Tornar)

2.3. Reducció per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat.

Aportació realitzada: 6.250

Límit màxim conjunt dels aportantes: 24.250

Aportació reductible proporcional (24.250 ÷ 26.250) x 6.250 (2) = 5.773,81

Base liquidable general: (47.250 – 5.773,81) = 41.476,19

Nota(2) Al concórrer 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 24.250 euros anuals. Al produir-se un excés respecte d'esta quantitat, atès que l'import total de les aportacions realitzades ascendix a 26.250 euros anuals [6.250 + (5.000 x 4)], ha d'efectuar-se una reducció proporcional a les aportacions realitzades.

Per a l'aportació realitzada pel pare, esta 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, esta quantitat és el resultat de la següent operació: (24.250 ÷ 26.250) x 5.000 = 4.619,05. (Tornar)

Capítol 14. Adequació de l'impost a les circumstàncies personals i familiars del contribuent: mínim personal i familiar

Mínim personal i familiar

Normativa: Art. 56 Llei IRPF

L'adequació de l'IRPF a les circumstàncies personals i familiars del contribuent es concreta en el **mínim personal i familiar** de la qual funció consistix en quantificar aquella part de la renda que, per destinar-se a satisfer les necessitats bàsiques personals i familiars del contribuent, no se sotmet a tributació per l'IRPF.

Per a assegurar una mateixa disminució de la carrega tributària per a tots els contribuents amb igual situació familiar, siga quin siga el seu nivell de renda, l'import corresponent al mínim personal i familiar ja no reduïx la renda del període impositiu per a determinar la base imposable, sinó que passa a formar part de la base liquidable per a gravar-se a tipus zero. D'aquesta manera, els contribuents amb iguals circumstàncies personals i familiars aconseguixen el mateix estalvi fiscal, sigui quin sigui el seu nivell de renda.

L'aplicació del mínim personal i familiar en la determinació de les quotes íntegres de l'IRPF es comenta amb més detall en el 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 qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comuna 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 la citada 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 en els articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei de l'IRPF, amb el límit del 10 per 100 per a cadascuna 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 a cada un dels mínims a què es referixen els articles 57, 58, 59 i 60, ni les normes per a la seua aplicació previstes en l'article 61 de la Llei de l'IRPF.

> Precisament perquè les comunitats autònomes no poden regular els conceptes, ni les situacions personals i familiars compresos a cada un dels mínims, ni les normes per a la seua aplicació, el Tribunal Constitucional en seu Sentencia 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 de la qual suma de les bases liquidables general i de l'estalvi no superara 12.450 euros, per excedir els límits que per a l'exercici autonòmic d'aquella competència cedida preveu l'Estat en l'article 46 de la Llei 22/2009.

En ús de la citada competència normativa, el 2023 **la comunitat autònoma d'Andalucía, Comunidad Autònoma 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'establit en la Llei de l'IRPF.

Mínim del contribuent

> La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un « Assistent virtual 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**, independentment del nombre de membres integrats en la unitat familiar (ambdós cònjuges i, si escau, 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 triat, declaració individual o conjunta.

> Encara que l'import del mínim del contribuent siga de 5.550 euros, tant tributació individual com conjunta, ha de recordar-se 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, si escau, els fills que formen part d'esta 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 en el Capítol 13.

Incremente del mínim del contribuent per edat

Tenint en compte 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 en la unitat familiar que presenten declaració conjunta*.

Condicions d'aplicació

- **En el supòsit de defunció del contribuent**, la quantia del mínim del contribuent s'aplicarà integrament sense necessitat d'efectuar prorratege algun 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 este efecte. Tampoc dóna dret a l'aplicació del mínim del contribuent l'altre cònjuge, sense perjudici que sí resulte computable l'increment del mínim del contribuent anteriorment comentat, si la seua edat és superior a 65 anys i a 75 anys, si escau.

Mínim per descendents

> La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un « Assistent virtual de Renda», on podrà consultar el mínim corresponent al descendent amb el que 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 l'efecte de l'aplicació d'este mínim, **els fills, néts, besnéts, etc., que descendixen del contribuent i que estan units a este per vincle de parentesc en línia rectifica per consanguinitat o per adopció, sense que s'entenguen incloses les persones unides al contribuent per vincle de parentesc en línia col·lateral (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 prevists en la legislació civil aplicable o, **fora dels casos anteriors, als qui tinguen atribuïda per resolució judicial 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 en l'exercici de la seua capacitat jurídica, la **tutela** queda reduïda als menors d'edat no sotmesos a pàtria potestat o no emancipats en situació de desempare, suprimint-se per a majors d'edat, per a què 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 de l'IRPF a la tutela, per al cas de la gent gran d'edat amb discapacitat, s'entenen referides hui dia tant als tutors designats per resolucions judicials anteriors a la Llei 8/2021 (mentres 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 amb posterioritat 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'unes altres resolucions anteriors a esta Llei 8/2021).

Requisits

Únicament podrà aplicar-se el mínim pels descendents i assimilats del contribuent que complisquen tots i cadascun dels **següents requisits** :

a) Que el descendent, en els termes anteriorment comentats, **siga menor de 25 anys** a la data de merite de l'IRPF (normalment, el 31 de desembre o en la data de defunció del contribuent si este mor en un dia diferent del 31 de desembre), **fora que es tracti de descendents amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**, cas en què podrà aplicar-se el mínim per descendents, sigui quin sigui la seua edat, sempre que es complisquen els restants requisits.

b) Que el descendent convisca amb el contribuent.

L'absència d'un fill de forma esporàdica de l'habitatge habitual durant els períodes lectius del curs escolar no trenca el requisit de convivència exigit per poder aplicar el contribuent el mínim per descendents, sempre que es complisquen la resta dels requisits establits respecte d'això.

No obstant això, en aquell cas ha de tindre's en compte **que s'assimila a la convivència la dependència econòmica, fora que se satisfacen anualitats per aliments** a favor d'estos fills que siguen tingudes en compte per al càlcul de la quota íntegra.

En els supòsits de separació o divorcie matrimonial o absència de vincle matrimonial, els criteris a tindre en compte són els següents:

a. El progenitor **que tinga assignada la guarda i custòdia dels fills,** té dret a l'aplicació del mínim per descendents.

En cas de guarda i custòdia compartida dels fills, el mínim per descendents es prorratejarà per parts iguals entre ambdós progenitors, independentment d'amb qui convisca el descendent a data de merite.

b. El progenitor que **satisfaça anualitats per aliments a favor dels fills i que no tinga assignada la guarda i custòdia d'estos**, ni tan sols de forma compartida, aplicarà el règim previst per a les anualitats per aliments, però no el mínim per descendents. Per tant, la dependència econòmica que suposa el pagament d'aquelles no pot assimilar-se a convivència a l'efecte de l'aplicació del mínim per descendents.

c. El progenitor que **sense tindre assignada la guarda i custòdia dels fills, ni tan sols de forma compartida, i sense satisfer anualitats per aliments a favor d'estos per decisió judicial** contribuïx, no obstant això, al manteniment econòmic d'aquells, tindrà dret a l'aplicació del mínim per descendents amb base en el criteri de dependència al que es referix l'article 58 de la Llei de l'IRPF, (dependència econòmica que s'assimila a convivència), mínim que haurà de ser prorratejat per parts iguals amb el progenitor que tinga la guarda i custòdia.

D'altra banda, **en cas que s'extingisca la guarda i custòdia** sobre un fill per assolir este la majoria d'edat, se seguirà 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 d'estes anualitats.

Vegeu respecte d'això el quadre sobre aplicació del mínim per descendent i l'opció per tributació conjunta en el cas de separacions judicials, divorcis i nul·litats de cònjuges amb fills.

Important: *conforme a les Resolucions del TEAC de 29 de maig de 2023, Reclamacions números 00/08646/2022 i 00/10590/2022, recaigudes ambdues en sengles recursos extraordinaris d'alçada per a unificació de criteri, el progenitor que satisfaça anualitats per aliments a favor dels fills i que no tinga assignada la guarda i custòdia d'estos, ni tan sols de forma compartida, aplicarà el règim previst per a les anualitats per aliments però no el mínim per descendents, sense que en eixe supòsit tinga la possibilitat d'optar entre l'aplicació del mínim per descendents de l'article 58 de la Llei de l'IRPF i les especialitats dels articles 64 i 75 de la Llei de l'IRPF.*

c) Que el descendent no haja obtingut en l'exercici 2023 **rendes superiors a 8.000 euros anuals**, excloses les rendes exemptes de l'impost.

Important: *a estos efectes, el concepte de renda anual 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 han de computar-se pel seu import net, açò és, una vegada deduïts les despeses però sense aplicació de les reduccions corresponents, llevat en el cas de rendiments del treball, en què es podran tindre en compte la reducció prevista en l'article 18 de la Llei de l'IRPF a l'aplicar-se amb caràcter previ a la deducció de despeses.*

d) Que el descendent no este declaració de l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.

En relació amb este requisit han d'efectuar-se les següents precisions:

- **Tributació individual del descendent.** Si el descendent presenta declaració individual de l'IRPF, ja consistisca esta en una autoliquidació o en 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 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 esta 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 part de la unitat familiar, aplicarà íntegrament el mínim per descendents corresponent a estos, i l'altre progenitor no tindrà dret al mínim al presentar els fills declaració, sempre que estos últims tinguen rendes superiors a 1.800 euros.

  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 defunció tinguera dret al mínim per descendents, sent irrellevant que el progenitor supervivient tribute conjuntament amb el descendent.

  Vegeu respecte d'això el quadre sobre aplicació del mínim per descendent i l'opció per tributació conjunta en el cas de separacions judicials, divorcis i nul·litats de cònjuges amb fills.

  Atenció: *tinga's en compte que entre les modalitats que figuren com unitats familiars, no es contempla la formada pel tutor i la persona tutelada, ni el cas d'acolliment o, fora d'estos casos, dels qui tinguen atribuïda per resolució judicial seu guarda i custòdia, la qual cosa impedix qualsevol possibilitat de tributar conjuntament per l'IRPF en tals supòsits.*

Supòsit especial: defunció d'un dels pares

En els supòsits en què un dels pares muiga l'any, mitjance o no matrimoni entre ells, i els fills menors d'edat o majors d'edat incapacitats judicialment i sotmesos a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, hagen conviscut amb ambdós progenitors fins la data de defunció, el mínim per descendents es prorratejarà si més no entre els pares, encara que l'altre

progenitor supervivient tribute conjuntament amb els fills menors d'edat i estos tinguen rendes superiors a 1.800 euros, doncs es considera que a la data de merite de l'impost els dos progenitors tenen dret a la seua aplicació.

> ***Recorde:*** *en els termes anteriorment comentats, en present exercici 2023 el contribuent pot aplicar-se el mínim per descendents en els supòsits en què estos descendents per a obtindre una devolució presenten declaració individual per l'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 defunció 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 prevists en la legislació civil o, fora dels casos anteriors, als qui tinguen atribuïda per resolució judicial seu guarda i custòdia, s'assignarà en funció de l'edat dels que donen dret a aplicar este mínim per descendents, començant pel de major edat i sense computar a estos efectes aquells descendents que, si escau, hagueren mort en l'exercici amb anterioritat a la data de merite de l'impost.*

B. Incremente 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, este incremente, **independentment de l'edat del menor**, s'aplicarà durant 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 durant el període impositiu en què es produïsca la resolució judicial o administrativa corresponent i en els dos següents.

Precision:

La Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i a l'adolescència (BOE de 29 de juliol) va modificar, amb efectes des del 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 d'esta Llei 26/2015 establix 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 en l'article 176 bis del Codi civil, mentre que les referències que es realitzaren a l'acolliment simple hauran d'entendre's fetes a l'acolliment familiar temporal previst en l'article 173 bis del Codi civil.

Acolliment familiar (Art. 173 bis del Codi civil)		Aplicació del mínim per descendents	Incremente per descendents menors de tres anys
Fins el 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 (independentment de l'edat del menor)
Acolliment familiar preadoptiu	Delegació de guarda per a la conviviencia preadoptiva (Nou 176 bis del Codi civil)	SI	SI (independentment de l'edat del menor)

Nota : en els supòsits d'adopció o acolliment, tant preadoptiu (actual delegació de guarda per a la convivència preadoptiva) com permanent, este augment es produirà, independentment de l'edat del menor, durant 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 durant el període impositiu en què es produïsca 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 produïsca un canvi en la situació d'acolliment, l'increment en l'import del mínim per descendents es practicarà durant els períodes impositius restants fins esgotar el termini màxim de tres anys.

> ***Atenció:*** *ha de tindre's 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 quals 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 han de tindre's en compte per a l'aplicació d'este mínim, es realitzarà tenint en compte la **situació existent a la data de merite de l'impost** (normalment, el 31 de desembre o la data de defunció del contribuent si este mor en 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 parentesc), **el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals**.

   No obstant això, quan els contribuents tinguen **diferent grau de parentesc** 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), fora que estos no tinguen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros anuals, cas en què correspondrà als del següent grau (avis).

Mínim per ascendents

La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un « Assistent virtual de Renda», on podrà consultar el mínim corresponent a l'ascendent amb el que 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 l'efecte de l'aplicació del mínim per ascendents, tenen tal consideració els pares, avis, besavis, etc. dels qui descendisca el contribuent i que estiguen units a este per vincle de parentesc en línia rectifica per consanguinitat o per adopció, sense que s'entenguen incloses les persones unides al contribuent per vincle de parentesc en línia col·lateral (oncles, o oncles avis) o per afinitat (sogres).

Requisits

Els ascendents han de complir els **següents requisits** per a donar dret a l'aplicació del mínim corresponent:

a. **Que l'ascendent siga major de 65 anys** a la data de merite de l'impost (normalment el 31 de desembre) o, sigui quin sigui la seua edat, que es tracti d'una persona **amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.**

b. **Que convisquen amb el contribuent, com a mínim, la mitat del període impositiu**.

> L'exigència d'este requisit impedix la possibilitat d'aplicar el mínim per l'ascendent entre diversos descendents en cas de convivència per períodes de tres o quatre mesos a l'any amb cadascun d'ells. Només es prorratejarà el mínim quan l'ascendent convisca amb els descendents durant sis mesos de forma successiva o quan convisca tot l'any amb diversos descendents simultàniament.

Pel que fa a este requisit, es considera que conviuen amb el contribuent els ascendents amb discapacitat que, depenent del mateix, siguen internats en centres especialitzats.

c. **Que l'ascendent no haja obtingut en l'exercici 2023 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 han de computar-se pel seu import net, açò és, una vegada deduïts les despeses però sense aplicació de les reduccions corresponents, llevat en el cas de rendiments del treball, en què es podran tindre en compte la reducció prevista en l'article 18 de la Llei de l'IRPF a l'aplicar-se amb caràcter previ a la deducció de despeses.*

d. **Que l'ascendent no este declaració de l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.**

Quanties aplicables

- **1.150 euros anuals per cada ascendent d'edat superior a 65 anys o amb discapacitat sigui quin sigui la seua edat.**
- **1.400 euros anuals addicionals, per cada ascendent d'edat superior a 75 anys.**

En cas de defunció 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 han de tindre's en compte per a l'aplicació de les citades reduccions es realitzarà tenint en compte la **situació existent a la data de merite de l'impost** (normalment, el 31 de desembre o en la data de defunció del contribuent si este mor en 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, com a mínim, la mitat del període transcorregut entre l'inici del període impositiu i la data de 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 parentesc amb l'ascendent, l'aplicació del mínim correspondrà als de grau més pròxim, fora que estos no tinguen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, cas en què correspondrà als del següent grau.

Mínim per discapacitat

> La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un « Assistent virtual de Renda», on podrà consultar els mínims per discapacitat corresponents del contribuent, dels ascendents o descendents.

Normativa: Arts. 60 i 61 Llei IRPF

El mínim per discapacitat és la suma dels imports que corresponguen pels mínims per discapacitat del contribuent i per discapacitat d'ascendents o descendents.

Mínim per discapacitat del contribuent: quanties aplicables

Quanties aplicables

En funció del grau de discapacitat del contribuent, el mínim podrà ser de les següents quanties:

- **3.000 euros anuals** quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.000 euros anuals** quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Incremente 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	G astos 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.

Incremente 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, si escau, 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 l'efecte de l'IRPF, els contribuents que acrediten un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.

El grau de discapacitat haurà d'acreditar-se mitjançant certificat o resolució expedit per l'Institut de Migracions i Serveis Socials (IMSERSO) o l'òrgan competent de les comunitats autònomes.

Quant a la regulació del procediment per al reconeixement, declaració i qualificació del grau de discapacitat, es va aplicar fins el 19 d'abril de 2023 el Reial decret 1971/1999, de 23 de desembre i a partir d'aquella data el Reial decret 888/2022, de 18 d'octubre (BOE de 20 d'octubre), que va entrar en vigor als sis mesos de la seua publicació al BOE .

Atenció: els contribuents que amb anterioritat al 20 d'abril de 2023, tingueren reconegut un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 d'acord amb el procediment establit en el Reial decret 1723/1981, de 24 de juliol, o en el Reial decret 1971/1999, de 23 de desembre, no necessitaran un nou reconeixement. Quan es realitze la revisió d'estes valoracions, d'ofici o a instàncies de part, serà quan s' aplicarà el que preveu el nou Reial decret 888/2022. Vegeu respecte d'això la disposició transitòria primera del Reial Decret Esmentat 888/2022.

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 retire per incapacitat permanent per al servici o inutilitat.

Igualment, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100:

- Quan es tracti de persones de la qual incapacitació haja sigut declarada en virtut de resolucions judicials anteriors a la Llei 8/2021 (mentres no s'haguera dictat una nova resolució judicial que les substituïra per noves mesures adaptades a la Llei 8/2021).

- Quan es tracti de persones amb discapacitat per a les quals s'haja establit la curatela representativa en virtut de resolucions judicials dictades amb posterioritat 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'unes altres resolucions anteriors a esta 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 en 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 requerisca el suport per a l'exercici de la seua capacitat jurídica.
>
> Esta desaparició afecta a l'article 60.3 de la Llei de l'IRPF i, en el mateix sentit, a l'article 72.1 del seu Reglament, respecte a la forma 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 desenvolupar el mateix, o la mobilitat reduïda per a utilitzar mitjans de transport col·lectius, haurà d'acreditar-se mitjançant certificat o resolució de l'IMSERSO o l'òrgan competent de les comunitats autònomes en matèria de valoració de les discapacitats, basant-se en el dictamen emés pels Equips de Valoració i Orientació dependents de les mateixes.

> El reconeixement d'un dels graus de dependència que contempla l'article 26.1 de la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de Promoció de l'Autonomia Personal i Atenció a les persones en situació de dependència, es correspon amb un altre àmbit competencial que no respon a les exigències de l'article 72 del Reglament de l'IRPF i, per tant, no acredita esta.

Condicions per a l'aplicació del mínim per discapacitat

a. **La determinació de les circumstàncies personals i familiars** que han de tindre's en compte per a l'aplicació del mínim per discapacitat es realitzarà tenint en compte la **situació existent a la data de merite de l'impost** (normalment, el 31 de desembre o en la data de defunció del contribuent si este mor en un dia diferent del 31 de desembre).

   Sense perjudici del que és 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 al fet que cadascun 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 es prorratejarà entre ells per parts iguals**.

No obstant això, quan els contribuents tinguen diferent grau de parentesc amb l'ascendent o descendent, l'aplicació del mínim correspondrà **als de grau més pròxim**, fora que estos no tinguen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, cas en què correspondrà als del següent grau.

d. **No procedirà l'aplicació d'estos mínims** quan els ascendents o descendents presenten declaració per l'IRPF amb **rendes superiors a 1.800 euros**.

Quadre-resum del mínim personal, per descendents, per ascendents i per discapacitat

Mínim del contribuent	5.550 euros anuals, en general. **+** 1.150 euros anuals, si té més de 65 anys. **+** 1.400 euros anuals, si té més de 75 anys.
	Discapacitat del contribuent : • 3.000 euros anuals, si el grau de discapacitat és igual o major del 33 per 100. • 9.000 euros anuals, si el grau de discapacitat és igual o superior al 65 per 100. **+** 3.000 euros anuals, si necessita ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda o té un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.
Mínim per descendents	• 2.400 euros anuals per l'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 defunció del descendent 2.400 euros.
	Discapacitat del descendent : • 3.000 euros anuals, si el grau de discapacitat és igual o major del 33 per 100. • 9.000 euros anuals, si el grau de discapacitat és igual o superior al 65 per 100. **+** 3.000 euros anuals, si necessita ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda 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 defunció de l'ascendent 1.150 euros.
	Discapacitat de l'ascendent: • 3.000 euros anuals, si el grau de discapacitat és igual o major del 33 per 100. • 9.000 euros anuals, si el grau de discapacitat és igual o superior al 65 per 100. **+** 3.000 euros anuals, si necessita ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda 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 atribuïx l'article 46.1 a) de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comuna i Ciutats amb Estatut d'Autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE de 19 de desembre), les següents comunitats autònomes han aprovat increments de l'import del mínim personal i familiar:

Comunitat autònoma d'Andalucía: 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'Andalucía

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'Andalucía 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 sigui quin sigui la seua edat.

- **Més 1.460 euros anuals** per cada ascendent més gran 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 Decrete Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

> ***Atenció:*** *tinga's en compte que els següents imports dels mínims autonòmics per descendents i ascendents de la comunitat autònoma de les Illes Balears no seran aplicables pels contribuents que hagen mort amb anterioritat al 26 de novembre de 2023. Per a estos últims consulte's este mateix apartat del Manual d'IRPF 2022.*

L'article primer de la Llei 11/2023, de 23 de novembre, ha modificat amb efectes de data 26 de novembre de 2023 l'article 2 del Decret legislatiu 1/2014, de 6 de juny, establint 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 de les Illes Balears per al càlcul del gravamen autonòmic:

Mínim del contribuent major de 65 anys

- **6.105 euros anuals** per un import del mínim per contribuent general
- **Més 1.265 euros anuals** per contribuent major de 65 anys.
- **Addicionalment 1.540 euros anuals** per contribuent major de 75 anys.

Mínim pel segon, el mínim pel tercer i el mínim pel quart i següents descendents

- **2970 euros anuals** pel segon descendent.
- **4.400 euros anuals** pel tercer descendent.

- **4.950 euros anuals** pel quart descendent i següents.

Mínim per ascendents

- **1.265 euros anuals** per cada ascendent de més de 65 anys o amb discapacitat.
- **Més 1.540 euros anuals** per cada ascendent més gran 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** 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.

Incremente 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 Castilla y León: Imports del mínim personal i familiar

Normativa: Art. 1 bis Text Refós de les disposicions legals de la comunitat de Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decrete 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 de l'IRPF, sense que s'haja produït incremente o disminució alguna en la seua quantia d'acord amb el que preveu l'article 46.1 a) Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comuna 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 cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

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.
- **Addicionalment 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 més gran de 65 anys o amb discapacitat sigui quin sigui la seua edat.
- **Més 1.460 euros anuals** per cada ascendent més gran 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 terceres 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 Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Atenció: *tinga's en compte que, amb efectes des de l'1 de gener de 2023, l'article únic, apartats Dos a Cinc, de la Llei 13/2023, de 15 de desembre (BOCM 21-12-2023) ha modificat els articles 2, 2 bis, 2 ter i 2 quater del 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

- **5.956,65 euros anuals** amb caràcter general
- **Més 1.234,26 euros anuals** per contribuent major de 65 anys.
- **Addicionalment, 1.502,58 euros anuals** per contribuent major de 75 anys.

Mínim per descendent s

- **2.575,85 euros anuals** pel primer descendent.
- **2.897,83 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 **3.005,16** euros anuals.

Mínim per ascendents

- **1.234,26 euros anuals**.
- **Més 1.502,58 euros anuals** per cada ascendent més gran de 75 anys.

Mínim per discapacitat del contribuent i d'ascendents o descendents

- **3.219,81 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.
- **9.659,44 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 3.219,81 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 qual es consoliden les disposicions legals de la comunitat autònoma de La Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

S'establixen els següents imports del mínim per discapacitat de descendents que han d'aplicar els contribuents residents en el territori de la comunitat autònoma de La Rioja per al càlcul del gravamen autonòmic:

Quanties aplicables

- **3.300 euros anuals** quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.900 euros anuals** quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Important: *la quantia del concepte "despeses d'assistència"no es modifica pel que 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 en l'article 60.2 de la Llei de l'IRPF*

Comunitat Valenciana: Imports del mínim personal i familiar

Normativa: Art 2 bis 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

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 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.
- **Addicionalment, 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 més gran 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 2023

Imports del mínim personal i familiar	Mínim per contribuent	Mínim per descendents	Mínim per ascendents	Mínim per discapacitat del contribuent, descendents i ascendents
Estatal	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 per l'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 defunció 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 defunció de l'ascendent 1.150 euros.	• 3.000 euros anuals, per discapacitat = o > al 33%. • 9.000 euros anuals, si el grau de discapacidad= 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 Andalucía	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 per l'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 més gran 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 discapacidad= 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.	• 2.400 euros anuals per l'1r. • 2.970 euros anuals pel 2n. • 4.400 euros	1.265 euros anuals per cada ascendent de	• 3.300 euros anuals, per discapacitat = o > al 33%. • 9.900 euros anuals, si el grau de discapacidad= o

	6.105 euros 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.	més de 65 anys o amb discapacitat. + 1.540 euros anuals, si té més de 75 anys.	> al 65%. + 3.300 euros anuals, si necessita ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda o un grau de discapacitat = o > al 65%.
Comunitat Castilla y León	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 per l'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 més gran 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 discapacidad= 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	5.956,65 euros anuals, en general. + 1.234,26 euros anuals, major de 65 anys. + 1.502,58 euros anuals addicionals, major de 75 anys.	• 2.575,85 euros anuals per l'1r. • 2.897,83 euros anuals pel 2n. • 4.400 euros anuals pel 3r. • 4.950 euros anuals pel 4t i següents. + 3.005,16 euros anuals, per descendent menor de tres anys.	1.234,26 euros anuals per cada ascendent de més de 65 anys o amb discapacitat. + 1.502,58 euros anuals, major de 75 anys.	• 3.219,81 euros anuals, per discapacitat = o > al 33%. • 9.659,44 euros anuals, si el grau de discapacidad= o > al 65%. + 3.219,81 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.	Només 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	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 per l'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 en què correspon aplicar els imports fixats en els articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei de l'IRPF com en els supòsits en què 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 atribuïx l'article 46.1 a) de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comuna i Ciutats amb Estatut d'Autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE de 19 de desembre).

Exemple 1. Matrimoni amb fills comuns, residents a la comunitat autònoma de Principat d'Astúries

El matrimoni constat pel senyor AT C. i la senyora M.P.S., de 57 i 56 anys d'edat, respectivament, tenen tres fills amb els que conviuen. El major, de 27 anys, té acreditat un grau de discapacitat del 33 per 100, el segon té 22 anys, i el tercer, 19 anys. Cap dels fills ha obtingut rendes, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros anuals ni ha presentat declaració de l'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 l'efecte del càlcul del gravamen estatal i del gravamen autonòmic.

Solució :

Nota prèvia: ja 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 que disposa la Llei de l'IRPF ha d'utilitzar-se per al càlcul tant del gravamen estatal com del gravamen autonòmic

1. Tributació individual del senyor AT C.:

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent	General	5.550	**Mínim del contribuent**	General	5.550
	Total mínim per contribuent	**5.550**		**Total mínim per contribuent**	**5.550**
Mínim per descendents	Fill 1r (27 anys) (50% s/2.400)	1.200	**Mínim per descendents**	Fill 1r (27 anys) (50% s/2.400)	1.200
	Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350
	Fill 3r (19 anys) (50% s/4.000)	2000		Fill 3r (19 anys) (50% s/4.000)	2000
	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)	2000		Fill 3r (19 anys) (50% s/4.000)	2000
	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) Independentment del nombre de membres integrats en la unitat familiar, el mínim del contribuent és, si més no, 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, pel que fa al cas, el Capítol 13 anterior en què es comenten les reduccions de la base imposable general i de l'estalvi. (Tornar)

Exemple 2. Pareja de fet amb fills comuns, residents a la Comunitat Valenciana

El senyor A.S.T. i la senyora M.V.V., conviuen sense existència de vincle matrimonial i tenen en comú tres fills que conviuen amb ells i edats de les 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 al nàixer. Els restants fills no han obtingut rendes en l'exercici.

Determinar l'import del mínim personal i familiar d'ambdós contribuents en el supòsit de tributació individual i de tributació conjunta a l'efecte 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 de l'IRPF.

1. Tributació individual del pare (el senyor A.S.T.) i de la mare (la 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 de l'IRPF per raó de les rendes obtingudes en l'exercici (rendiments del capital mobiliari subjectes a retenció no exemptes per un import superior a 1.600 euros anuals).

A l'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 de l'IRPF. A més, al presentar declaració individual de l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros, no donarà dret a cap dels seus pares a l'aplicació del mínim per descendents en les seues respectives declaracions.

Ha de notar-se 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
	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) Al no existir vincle matrimonial entre els pares, la unitat familiar poden formar-la, a elecció seva, 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 citats 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 a la Comunitat Valenciana).

Així mateix, al 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 de l'IRPF. Vegeu, pel que fa al cas, el Capítol 13 anterior en el que es comenta les reduccions de la base imposable general i de l'estalvi.

Per part seua, 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 ha de distribuir-se 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 este 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**
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 mitat del mínim per descendents corresponents als fills 1. i 2, al no tindre cap d'ells rendixes superiors a 1.800 euros. Pel que fa al cas, 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 el que conviu un nét i el pare d'un dels cònjuges, residents a la comunitat autònoma d'Aragón

El senyor S.C.B. i la 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 conviuen amb ells: el fill gran, 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 ha obtingut rendes en l'exercici superiors a 8.000 euros, ni presentat declaració per l'IRPF.

En el 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 rendes de les quals derivades exclusivament d'una pensió de jubilació ascendixen en present exercici a 7.500 euros anuals. Per l'exercici 2023 no ha presentat declaració per l'IRPF.

Determinar l'import del mínim personal i familiar del matrimoni en el supòsit de tributació conjunta de la unitat familiar a l'efecte del càlcul del gravamen estatal i del gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: ja que la comunitat autònoma d'Aragón no ha exercit competències normatives en la regulació de les quanties del mínim personal i familiar, l'import d'este determinat conforme al que disposa la Llei de l'IRPF ha d'utilitzar-se 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
	Incremente per edat superior a 65 anys del marit	1.150		Incremente per edat superior a 65 anys del marit	1.150
	Incremente per edat superior a 65 anys de la dona	1.150		Incremente per edat superior a 65 anys de la dona	1.150
	Total mínim per contribuent	**7.850**		**Total mínim per contribuent**	**7.850**
Mínim per descendents	Fill 1r (28 anys)	2.400	**Mínim per descendents**	Fill 1r (28 anys)	2.400
	Fill 2n (23 anys)	2.700		Fill 2n (23 anys)	2.700
	Fill 3r (20 anys)	4.000		Fill 3r (6 anys)	4.000
	Nieto 4t (1 any)	4.500		Nieto 4t (1 any)	4.500
	Incremente per descendent menor de tres anys	2.800		Incremente per descendent menor de tres anys	2.800
	Total mínim per descendents	**16.400**		**Total mínim per descendents**	**16.400**
Mínim per ascendents (1)	Padre del senyor S.C.B. (95 anys)	**2.550**	**Mínim per ascendents** (1)	Padre del senyor S.C.B. (95 anys)	**2.550**

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim per discapacitat	Del contribuent (El senyor S.C.B. amb un grau del 33 %)	3.000	**Mínim per discapacitat**	Del contribuent (El 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
	Incremente en concepte de despeses d'assistència del descendent	3.000		Incremente en concepte de despeses d'assistència del descendent	3.000
	Incremente en concepte de despeses d'assistència de l'ascendent	3.000		Incremente 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, pel que fa al cas, el Capítol 13 anterior en el que es comenten les reduccions de la base imposable general i de l'estalvi. (Tornar mínim estatal) (Tornar mínim autonòmic)

Exemple 4. Matrimoni amb fills comuns i ascendents que conviuen amb ells, residents a la comunitat autònoma d'Andalucía

El matrimoni format pel senyor T.V.Z i la senyora M.G.M., de 46 i 50 anys d'edat, respectivament. La senyora M.G.M. té reconegut un grau de discapacitat del 34 per 100.

Amb el matrimoni conviuen els seus dos fills. El major té 15 anys i el segon 10 anys. Ambdós són estudiants, i depenen econòmicament d'ells.

En el domicili del matrimoni viuen també els pares de la senyora M.G.M. La mare, de 70 anys d'edat, obtenen rendes que procedixen 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 el 2023 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 l'efecte del càlcul del gravamen estatal i del gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: la comunitat autònoma d'Andalucía 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 de l'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**
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 en l'article 23 bis de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía. 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**
	Fill 1r (15 anys) (50%	1.200		Fill 1r (15 anys) (50%	1.255

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim per descendents	s/2.400)		**Mínim per descendents**	s/2.510)	
	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 (la senyora M.G.M. amb un grau del 34 %)	3.000	**Mínim per discapacitat**	Del contribuent (la 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 en l'article 23 bis de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía.

Pel que fa 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 que disposa l'article 7.f) de la Llei IRPF i que, per això, al ser la seua única renda complix amb el requisit de no haver obtingut en l'exercici rendes superiors a 8.000 euros anuals, excloses les exemptes de l'impost, i, també amb el requisit de no presentar en l'exercici declaració de l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros. Tanmateix, el pare superaria el nivell de renda exigit per a l'aplicació del mínim per ascendents.

D'altra banda, pel que fa 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 d'IRPF considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33% en el cas dels pensionistes de la Seguretat Social que tinguen reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa, pel que 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 (la senyora M.G.M. amb un grau del 34 %)	3.000	**Mínim per discapacitat**	Del contribuent (la 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 en l'article 23 bis de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía.

Així mateix, pel que fa al mínim per ascendents i per discapacitat d'ascendents tinga's en compte l'indicat en la nota 2.

Finalment, assenyalar que, independentment del nombre de membres integrats en la unitat familiar, el mínim del contribuent és, si més no, de 5.550 euros anuals (mínim estatal) i 5.790 (mínim autonòmic per a residents a la comunitat autònoma d'Andalucía). 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, pel que fa al cas, 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 constat 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 dos més, de 26 i 24 anys, fruit d'un matrimoni anterior del senyor R.S.C. Cap dels fills ha obtingut rendes, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros anuals ni ha presentat declaració de l'IRPF.

Determinar l'import del mínim personal i familiar d'ambdós cònjuges en el cas de tributació individual de cadascun dels cònjuges i en tributació conjunta de la unitat familiar a l'efecte 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 i major de 75 anys, mínim per al segon, tercer i el quart descendents i els successius descendents, mínim per ascendents, 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/2.970)	1.485
	Fill 3r (21 anys) (50% s/4.000)	2000		Fill 3r (21 anys) (50% s/4.400)	2.200
	Total mínim per descendents	**5.750**		**Total mínim per descendents**	**6.085**

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim per discapacitat	Contribuent (El senyor R.S.C 33 %)	**3.000**	**Mínim per discapacitat**	Contribuent (El senyor R.S.C 33 %)	**3.300**
Total mínim personal i familiar		**15.450**	**Total mínim personal i familiar**		**16.755**

Nota a l'exemple:

(1) En la determinació de l'increment del mínim per contribuent major de 65 anys, mínim per al segon i 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 en els articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei de l'IRPF.

Pel que fa 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 dóna dret al mínim per descendents. Pel segon, el senyor R.S.C., al ser la persona amb la que este 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 de l'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**		**5.550**
Mínim per descendents	Fill 1r (22 anys) (50% s/2.400)	1.200	**Mínim per descendents**	Fill 1r (22 anys) (50% s/2.400)	1.200
	Fill 2n (21 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (21 anys) (50% s/2.970)	1.485
	Total mínim per descendents	**2.550**		**Total mínim per descendents**	**2.685**
Total mínim personal i familiar		**8.100**	**Total mínim personal i familiar**		**8.235**

Nota a l'exemple:

(2) El mínim autonòmic per contribuent al no ser la senyora R.R.T. major de 65 anys és de 5.550 euros. En el cas del mínim per al segon i 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 en els articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei de l'IRPF. (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/2.970)	2.970
	Fill 3r (21 anys) (100% s/4.000)	4.000		Fill 3r (21 anys) (100% s/4.400)	4.400
	Total mínim per descendents	**9.100**		**Total mínim per descendents**	**9.770**
Mínim per discapacitat	Contribuent (El senyor R.S.C 33 %)	**3.000**	**Mínim per discapacitat**	Contribuent (El senyor R.S.C 33 %)	**3.300**
Total mínim personal i familiar		**18.800**	**Total mínim personal i familiar**		**20.440**

Nota a l'exemple:

(3) En la determinació de l'increment del mínim per contribuent major de 65 anys, mínim per al segon i 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 en els articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei de l'IRPF.

El mínim del contribuent de l'article 57 de la Llei de l'IRPF és si més no de 5.550 euros anuals (mínim estatal) i 7.370 (mínim autonòmic per a residents en Illes les Balears majors de 65 anys) independentment 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, pel que fa al cas, el Capítol 13 anterior en el que es comenten les reduccions de la base imposable general i de l'estalvi. (Tornar)

Exemple 6. Contribuent amb un fill adoptat en l'exercici amb discapacitat, residents a la comunitat autònoma de La Rioja

La senyora M.M.A., de 31 anys d'edat i residència a Logronyo va adoptar amb data 5 de maig de 2023, mitjançant resolució judicial que va anar inscrita en el Registre Civil el novembre d'aquell any, a un menor de 5 anys d'edat amb un grau de discapacitat del 40 per 100 que conviu amb ella i que no ha obtingut rendes, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros anuals ni ha presentat declaració de l'IRPF.

Determinar l'import del mínim personal i familiar en tributació conjunta a l'efecte 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
	Incremente per menor 3 anys (2)	2.800		Incremente 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 de l'IRPF és, si més no, de 5.550 euros anuals independentment del nombre de membres integrats en 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, al tractar-se de la segona de les modalitats d'unitat familiar a què es referix l'article 82 de la Llei de l'IRPF, amb caràcter previ a les reduccions legalment establides. Vegeu, pel que fa al cas, el Capítol 13 anterior en el que es comenten les reduccions de la base imposable general i de l'estalvi. (Tornar)

(2) S'aplica l'augment de mínim per descendents menors de 3 anys, d'acord amb el que estableix l'article 58.2 de la Llei de l'IRPF que assenyala que "els supòsits d'adopció o acolliment, tant preadoptiu com permanent, este augment es produirà, independentment de l'edat del menor, durant 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 durant el període impositiu en què es produïsca la resolució judicial o administrativa corresponent i en els dos següents". (Tornar unitat familiar) (Tornar incremente < 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 l'IRPF

Declaració de l'IRPF	Fills amb els següents requisits	Condicions de la resolució o del conveni	Qui li ho aplica en l'IRPF
Opció per tributar conjuntament amb els fills	• Fills menors de 18 anys, a excepció dels que, 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 incapacitats, subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada. • Fills majors d'edat per als quals 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 merite 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 en 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, sigui quin sigui la seua edat, Que complisquen els següents requisits: 1r) Que convisquen amb el contribuent o depenguen econòmicament d'ell 2n) Que no hagen obtingut en l'exercici rendes superiors a 8.000 euros	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 el que convisquen els fills tindrà dret a la totalitat del mínim per descendents, excepte l'indicat en el supòsit següent [dependència econòmica] .

Declaració de l'IRPF	Fills amb els següents requisits	Condicions de la resolució o del conveni	Qui li ho aplica en l'IRPF
	anuals, excloses les rendes exemptes de l'IRPF.	Dependència econòmica	• Si la guarda i custòdia no és compartida, el progenitor que sense tindre assignada la guarda i custòdia dels fills i sense satisfer anualitats per aliments a favor d'estos per decisió judicial, contribuïx, no obstant això, al manteniment econòmic d'aquells, tindrà dret a l'aplicació del mínim per descendents (dependència econòmica que s'assimila a convivència), prorratejant-se per parts iguals amb el progenitor que tinga la guarda i custòdia. • Al contrari, els progenitors que NO convisquen amb els fills, però els presten aliments per resolució judicial, aplicaran el règim previst per a les anualitats per aliments, però NO el mínim per descendents.
	3r) Que els fills menors de 25 anys o amb discapacitat, sigui quin sigui la seua edat, no presenten declaració de l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.	Si el fill declara conjuntament amb un dels pares	• Si el fill té **rendes superiors a 1.800 euros**, el progenitor amb el que 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 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 defunció tinguera dret al mínim per descendents**,** sent irrellevant que el progenitor supervivient tribute conjuntament amb el descendent. • Si el fill té **rendes iguals o inferiors a 1.800 euros** es prorratejarà el mínim en cas de guàrdia i custòdia compartida o convivència amb els dos pares o en el cas de dependència econòmica fora que el progenitor estiga obligat a aplicar anualitats per aliments.
		Si el fill declara individualment	• Si el fill té rendes iguals o inferiors a

Declaració de l'IRPF	Fills amb els següents requisits	Condicions de la resolució o del conveni	Qui li ho aplica en l'IRPF
			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 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 els que es dividix la base liquidable del contribuent:

- **Base liquidable general** a la que s'apliquen els tipus progressius de les escales estatal i autonòmica.
- **Base liquidable de l'estalvi** a la que s'apliquen els tipus dels seus corresponents escales estatal i autonòmica.

> Sobre este esquema general s'incorporen determinades especialitats derivades, per una part, de la pròpia naturalesa de l'IRPF com 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 als restants rendes, també denominades "rendes exemptes amb progressivitat" i a les anualitats per aliments a favor dels fills satisfetes per decisió judicial.

Gravamen estatal i gravamen autonòmic

L'IRPF és un impost cedit amb caràcter parcial, amb el límit del 50 per 100, en els termes establits en la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes, modificada, per última vegada a l'efecte de l'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 dos fases: una estatal i una altra 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 autonòmica. A partir d'esta última, es determina la part de deute tributari que se cedix a cada comunitat autònoma de règim comuna.

Quant a la **quota autonòmica**, cal destacar que les comunitats autònomes de règim comuna poden, d'acord amb el que disposa 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.

Pel que fa a l'import del mínim personal i familiar aplicable per al càlcul del gravamen autonòmic, tant les comunitats autònomes d'Andalucía, de Galícia, d'Illes Balears, de La Rioja com les Comunitats de Castilla y León i de Madrid i la Comunitat Valenciana, han aprovat els imports del mínim personal i familiar que hauran d'utilitzar els contribuents residents el 2023 en el seu territori per al càlcul del gravamen autonòmic. Estos imports autonòmics es comenten en el Capítol 14.

A la Comunitat de Castilla y León (perquè els seus imports no diferixen) així com a la resta de les comunitats autònomes que no han exercit tal competència normativa, se'ls aplica els imports del mínim personal i familiar establit en la Llei de l'IRPF.

Quant a les escales autonòmiques, **totes les Comunitats autònomes tenen aprovades,** de conformitat amb el que preveu l'article 46 de la Llei 22/2009, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comuna i Ciutats amb Estatut d'Autonomia, i en l'article 74 de la Llei de l'IRPF, **les corresponents escales autonòmiques aplicables en l'exercici 2023** que més avance es detallen.

No obstant això, als contribuents amb residència habitual a Ceuta i Melilla els resulta aplicable l'escala autonòmica recollida en l'article 65 de la Llei del IRFF (disposició addicional trenta-dosena Llei IRPF).

Així mateix, en el cas de contribuents amb residència habitual a l'estranger per concórrer alguna de les circumstàncies a les que es referix els articles 8.2 i 10.1 de la Llei de l'IRPF, la determinació de la quota íntegra total presenta certes especialitats comentari del qual es realitza en un apartat específic d'este Capítol ("Gravamen aplicable a contribuents de l'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, sigui quin sigui el seu nivell de rendes, en l'actual Llei de l'IRPF el mínim personal i familiar no reduïx la renda del període impositiu, sinó que forma part de la base liquidable general fins l'import d'esta última i, si escau, de la base liquidable de l'estalvi per la resta.

L'aplicació del mínim personal i familiar i la determinació de les quotes íntegres de l'IRPF, es representen de forma gràfica en l' esquema que figura en el següent apartat:

Esquema gràfic: Aplicació de mínim personal i familiar i determinació de les quotes íntegres

Gravamen de la base liquidable general

El gravamen de la base liquidable general de l'IRPF s'estructura en quatre fases:

Fase 1a: A la totalitat de la base liquidable general, inclosa la corresponent a l'import del mínim personal i familiar que forma part de la mateixa, se li apliquen les escales, general i autonòmica, de l'IRPF obtenint-se les corresponents quotes parcials (Quota 1 i Quota 2).

Fase 2a: A la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar estatal establit en l'IRPF se li aplica l'escala general de l'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, si escau, per la comunitat autònoma en la seua normativa autonòmica se li aplica l'escala autonòmica corresponent, obtenint-se la

quota parcial (Quota 4).

La comunitat autònoma d'Andalucía, 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 de l'IRPF. En conseqüència, els contribuents residents en el seu territori han d'aplicar, a l'efecte del gravamen autonòmic (fase 3a), els imports regulats en la normativa d'esta comunitat autònoma.

La resta de contribuents (inclosos els de la Comunitat de Castilla y León que ha fixat imports per al mínim personal i familiar d'idèntica quantia als establits en la Llei de l'IRPF) han d'aplicar la mateixa quantia del mínim personal i familiar a l'efecte 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 2023, obtenint-se les corresponents quotes parcials (Quota A i Quota B).

Fase 2a: La quantia de la quota estatal resultant d'aplicar l'escala a la base liquidable de l'estalvi (Quota A) es minorarà, si escau, en l'import derivat d'aplicar al romanent del mínim personal i familiar estatal no aplicat (açò és, a l'excés del citat mínim sobre la quantia de la base liquidable general) l'escala de l'estalvi estatal fixada per a 2023 (Quota C).

Fase 3a: La quantia de la quota autonòmica resultant d'aplicar l'escala a la base liquidable de l'estalvi (Quota B) es minorarà en l'import derivat d'aplicar al romanent no aplicat del mínim personal i familiar autonòmic (açò és, a l'excés del citat mínim sobre la quantia de la base liquidable general) l'escala de l'estalvi autonòmic fixada per a 2023 (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 autonòmic (Quota B menys Quota D).

Gravamen de la base liquidable general

Gravamen estatal

Normativa: Art. 63.1.1º Llei IRPF

La base liquidable general del contribuent ha de ser gravada als tipus que s'indiquen en l'escala general de l'IRPF que a continuació es reproduïx:

Escala aplicable independentment del seu lloc de residència

Base liquidable fins euros	Quota íntegra euros	Reste base liquidable fins euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	240.000	22,50
300.000,00	62.950,75	D'ara endavant	24,50

La quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar esta mateixa escala.

Tipus mitjà de gravamen general estatal

Normativa: Art. 63.2 Llei IRPF

S'entén per tipus mitjà de gravamen 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 mitjà de gravamen general estatal s'expressarà amb dos decimals sense arrodonisc.

Gravamen autonòmic

Normativa: Art. 74.1.1º i 2 Llei IRPF

A la base liquidable general se li aplicaran els tipus de l'escala autonòmica de l' IRPF que, conforme al que preveu la Llei 22/2009, pel qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comuna i Ciutats amb Estatut d'Autonomia, hagen sigut

aprovades per la comunitat autònoma.

La quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar 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 mitjà de gravamen general autonòmic

Normativa: Art. 74.2 Llei IRPF

S'entén per tipus mitjà de gravamen 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 mitjà de gravamen general autonòmic s'expressarà amb dos decimals sense arrodonisc.

Per a l'exercici 2023 cada contribuent haurà d'aplicar l'escala autonòmica que corresponga de les que a continuació es transcriuen:

Comunitat autònoma d'Andalucía

Normativa: Art. 23 Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía

Escala aplicable en l'exercici 2023 pels contribuents residents en este exercici en esta comunitat autònoma

Base liquidable fins (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable fins (euros)	Tipus aplicable (%)
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%

Comunitat autònoma d'Aragón

Normativa: Art. 110-1 Text Refós de les disposicions dictades per la comunitat autònoma d'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Escala aplicable en l'exercici 2023 pels contribuents residents en este exercici en esta comunitat autònoma

Base liquidable fins (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable fins (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	13.072,50	9,50
13.072,50	1.241,89	8.137,50	12,00
21.210,00	2.218,39	15.750,00	15,00
36.960,00	4.580,89	15.540,00	18,50
52.500,00	7.455,79	7.500,00	20,50
60.000,00	8.993,29	20.000,00	23,00
80.000,00	13.593,29	10.000,00	24,00
90.000,00	15.993,29	40.000,00	25,00
130.000,00	25.993,29	d'ara endavant	25,50

Nota: tinga's en compte que l'article 64.Un de la Llei 17/2023, de 22 de desembre, de pressupostos de la comunitat autònoma d'Aragón per a l'exercici 2024 (BOA de 29 de desembre), ha modificat, amb efectes 1 de gener de 2023, l'escala autonòmica prevista en 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 Decrete Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

Escala aplicable en l'exercici 2023 pels contribuents residents en este exercici en esta comunitat autònoma

Base liquidable fins (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable fins (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	5.257,20	12,00
17.707,20	1.875,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4.017,86	20.400,00	18,50

Base liquidable fins (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable fins (euros)	Tipus aplicable (%)
53.407,20	7.791,86	16.592,80	21,50
70.000,00	11.359,32	20.000,00	22,50
90.000,00	15.859,32	85.000,00	25,00
175.000,00	37.109,32	D'ara endavant	25,50

Comunitat autònoma de les Illes Balears

Normativa: Art. 1 Text Refós de les Disposicions Legals de la comunitat autònoma de les Illes Balears en Matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Escala aplicable en l'exercici 2023 pels contribuents residents en este exercici en esta comunitat autònoma

Base liquidable des de (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable fins (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. Dèsset Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Escala aplicable en l'exercici 2023 pels contribuents residents en este exercici en esta comunitat autònoma

Base liquidable des de (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable fins (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 és aplicable exclusivament durant el període impositvo 2023.

Comunitat autònoma de Cantabria

Normativa: Art. 1 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 62/2008, de 19 de juny

Escala aplicable en l'exercici 2023 pels contribuents residents en este exercici en esta comunitat autònoma

Base liquidable (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	13.800,00	15,00
34.000,00	4.182,75	12.000,00	18,50
46.000,00	6.402,75	14.000,00	19,50
60.000,00	9.132,75	30.000,00	24,50
90.000,00	16.482,75	D'ara endavant	25,50

Comunitat autònoma de Castella-la Manxa

Normativa: Art. 13 bis Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la comunitat autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Escala aplicable en l'exercici 2023 pels contribuents residents en este exercici en esta comunitat autònoma

Base liquidable fins (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable fins (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 Castilla y León

Normativa: Art. 1 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Escala aplicable en l'exercici 2023 pels contribuents residents en este exercici en esta comunitat autònoma

Base liquidable fins (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable fins (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

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 en l'exercici 2023 pels contribuents residents en este exercici en esta comunitat autònoma

Base liquidable fins (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable fins (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

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 Decrete Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril

Cal diferenciar entre:

A. **Contribuents morts amb anterioritat al 15 de setembre de 2023.**

Escala aplicable en l'exercici 2023 pels contribuents residents en este exercici en esta comunitat autònoma

Base liquidable fins (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste 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

Base liquidable fins (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable (euros)	Tipus aplicable (%)
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

B. **Reste de contribuents.**

Escala aplicable en l'exercici 2023 pels contribuents residents en este exercici en esta comunitat autònoma

Base liquidable fins (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable fins (euros)	Tipus aplicable (%)
0	0	12.450,00	8
12.450,00	996,00	7.750,00	10
20.200,00	1.771,00	4.000,00	16
24.200,00	2.411,00	11.000,00	17,5
35.200,00	4.336,00	24.800,00	21
60.000,00	9.544,00	20.200,00	23,50
80.200,00	14.291,00	19.000,00	24,00
99.200,00	18.851,00	21.000,00	24,50
120.200,00	23.996,00	D'ara endavant.	25,00

Atenció : *l'article 1 del Decret-llei 4/2023, de 12 de setembre, pel qual s'aproven mesures urgents per a reduir la carrega tributària suportada pels contribuents, s'amplien els ajuts a l'acolliment familiar, s'incrementen els ajuts als nous autònoms i es concedixen ajuts directes als productors de cireres (DOE 15-09-2023- BOE 21-10-*

2023) va modificar l'escala autonòmica prevista en l'article 1 del Text Refós.

Quant als efectes de la nova escala autonòmica de l'IRPF, ha de tindre's en compte que, mentre que l'apartat 1 de la disposició final tercera del citat Decrete-llei 4/2023 establix que la nova escala de l'IRPF assortirà efectes des de l'1 de gener de 2023, l'apartat 2 d'esta disposició excepciona de l'anterior als contribuents morts abans de l'entrada en vigor d'este Decrete-llei, açò és, als morts abans del 15 de setembre de 2023, a l'assenyalar expressament que en estos casos serà aplicable la normativa vigent fins aquell moment.

Per esta raó s'ha procedit a diferenciar l'escala aplicable als morts amb anterioritat al 15 de setembre de 2023 de l'aplicable a la resta dels contribuents (morts des del 15 de setembre de 2023 inclusivament i no morts).

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 Decrete Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Escala aplicable en l'exercici 2023 pels contribuents residents en este exercici en esta comunitat autònoma

Base liquidable fins (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable fins (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

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 Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Escala aplicable en l'exercici 2023 pels contribuents residents en este exercici en esta comunitat autònoma

Base liquidable fins (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable (euros)	Tipus aplicable (%)
0	0	13.362,22	8,50%
13.362,22	1.135,79	5.642,41	10,70%
19.004,63	1.739,53	16.421,05	12,80%
35.425,68	3.841,42	21.894,72	17,40%
57.320,40	7.651,10	D'ara endavant	20,50%

Nota : tinga's en compte l'article únic. Un de la Llei 13/2023, de 15 de desembre, per la qual es modifica el Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 d'octubre, per a deflactar l'escala autonòmica, el mínim personal i familiar, les quanties de les deduccions autonòmiques i els límits de renda per a l'aplicació de les mateixes, en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (BOCM 21-12-2023).

Comunitat autònoma de la Regió de Múrcia

Normativa: Art. 2 Text refós de les Disposicions Legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Escala aplicable en l'exercici 2023 pels contribuents residents en este exercici en esta comunitat autònoma

Base liquidable fins (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable fins (euros)	Tipus aplicable (%)
0	0	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	11,20
20.200,00	2.050,75	13.800,00	13,30
34.000,00	3.886,15	26.000,00	17,90
60.000,00	8.540,15	D'ara endavant.	22,50

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 en l'exercici 2023 pels contribuents residents en este exercici en esta comunitat autònoma

Base liquidable fins (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable fins (euros)	Tipus percentatge aplicable
0,00	0,00	12.450,00	9,00
12.450,00	1.120,50	7.750,00	11,60
20.200,00	2.019,50	15.000,00	14,60
35.200,00	4.209,50	14.800,00	18,80
50.000,00	6.991,90	10.000,00	19,50
60.000,00	8.941,90	60.000,00	25,00
120.000,00	23.941,90	D'ara endavant	27,00

Comunitat Valenciana

Normativa: Art. 2 Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits

Escala aplicable en l'exercici 2023 pels contribuents residents en este exercici en esta comunitat autònoma

Base liquidable fins (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable fins (euros)	Tipus aplicable (%)
0	0	12.000	9,00
12.000	1.080,00	10.000	12,00
22.000	2.280,00	10.000	15,00
32.000	3.780,00	10.000	17,50
42.000	5.530,00	10.000	20,00
52.000	7.530,00	10.000	22,50
62.000	9.780,00	10.000	25,00
72.000	12.280,00	28.000	26,50
100.000	19.700,00	50.000	27,50
150.000	33.450,00	50.000	28,50
200.000	47.700,00	D'ara endavant	29,50.

Nota: tinga's en compte que la disposició final primera.1 de la Llei 9/2022, de 30 de desembre, de pressuposats de la Generalitat per a l'exercici 2023 (DOGV 31-12-2022) ha modificat, durant el període impositiu 2023, l'escala autonòmica prevista en l'article 2 de la Llei 13/1997, de 23 de desembre.

Especialitat: Escala autonòmica per a contribuents residents a Ceuta o Melilla

Normativa: Disposició addicional trenta-dosena Llei IRPF

Als contribuents que tinguen la seua residència habitual a Ceuta o Melilla se'ls aplica l'escala prevista en l'article 65 de la Llei de l'IRPF. Esta escala és la següent:

Ceuta i Melilla. Escala aplicable en l'exercici 2023 pels contribuents residents en este exercici en estes Ciutats Autònomes

Base liquidable fins (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable fins (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 2023 la base liquidable de l'estalvi es gravarà als tipus que apareixen en la següent escala:

Base liquidable fins (euros)	Incremente en quota íntegra estatal (euros)	Reste base liquidable de l'estalvi fins (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	100.000	13,50
300.000	35.940	D'ara endavant	14,00

Nota : tinga's en compte que l'article 63.Un de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a 2023 (BOE de 24 de desembre), ha modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2023 i vigència indefinida, els tipus de gravamen aplicables a la part de base liquidable de l'estalvi que excedisca, si escau, de l'import del mínim personal i familiar a què es referix l'article 56 de la Llei de l'IRPF.

2. La quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar a 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 2023 la base liquidable de l'estalvi es gravarà als tipus que apareixen en la següent escala.

Base liquidable fins (euros)	Incremente en quota íntegra estatal (euros)	Reste base liquidable de l'estalvi fins (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	100.000	13,50
300.000	35.940	D'ara endavant	14,00

Nota : tinga's en compte que l'article 63.Dos de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a 2023 (BOE de 24 de desembre), ha modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2023 i vigència indefinida, els tipus de gravamen aplicables a la part de base liquidable de l'estalvi que excedisca, si escau, de l'import del mínim personal i familiar a què es referix l'article 56 de la Llei de l'IRPF.

2. La quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar a 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

El senyor A.B.C., resident a la comunitat autònoma d'Aragón, ha obtingut en l'exercici 2023 una base liquidable general de 23.900 euros i una base liquidable de l'estalvi de 2.800 euros.

L'import de l'el seu mínim personal i familiar ascendix a 5.550 euros.

Determinar l'import de les quotes íntegres, estatal i autonòmica, corresponent a este contribuent.

Solució:

1. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general (23.900)

a. **Escala general de l'IRPF**

Fins 20.200 = 2.112,75

Reste: 3.700 al 15% = 555

Quota 1 resultant (2.112,75 + 555) = 2.667,75

b. **Escala autonòmica de l'IRPF**

Fins 21.210 = 2.218,39

Reste: 2.690 al 15,00% = 403,5

Quota 2 resultant = 2.218,39 + 403,5 = 2.621,89

2. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar

Ja que l'import de la base liquidable general (23.900) és superior al del mínim personal i familiar (5.550), este forma part integrament de la base liquidable general

a. **Escala general de l'IRPF**

5.550 al 9,50% = 527,25

Quota 3 resultant = 527,25

b. **Escala autonòmica de l'IRPF**

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): 2.621,89 − 527,25 = 2.094,64

4. Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (2.800)

Gravamen estatal 2.800 x 9,50% = 266

Gravamen autonòmic 2.800 x 9,50% = 266

5. Determinació de les quotes íntegres

Quota íntegra estatal (2.140,50 + 266) = 2.406,50

Quota íntegra autonòmica (2.094,64 + 266) = 2.360,64

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

Delimitació

Normativa: Arts. 8.2 i 10.1 Llei IRPF

La determinació de la quota íntegra total corresponent a persones físiques de nacionalitat espanyola que, tenint la consideració de contribuents de l'IRPF residisquen a l'estranger, presenta determinades especialitats respecte del procediment liquidatori fins ara comentat, pel fet que, al no poder ser considerats residents en el territori de cap comunitat autònoma, estes falten de competència normativa sobre l'IRPF aplicable als mateixos.

Són contribuents de l'IRPF, residents a l'estranger, les persones de nacionalitat espanyola, el seu cònjuge no separat legalment e fills menors d'edat que, en els termes establits en els articles 8.2 i 10.1 de la Llei de l'IRPF, tinguen la seua residència habitual a l'estranger, per la seua condició de:

- Membres de prediques 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 treball oficial de l'Estat espanyol com membres de les delegacions i representacions permanents acreditades davant organismes internacionals o que formen part de delegacions o prediques d'observadors a l'estranger.
- Funcionaris en actiu que exercisquen a l'estranger càrrec o treball oficial que no tinga caràcter diplomàtic o consular.
- Els qui acrediten la seua nova residència fiscal en un país o territori considerat com 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'IRPF 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 (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable fins (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 (euros)	Quota íntegra (euros)	Reste base liquidable fins (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 (euros)	Incremente en quota íntegra estatal (euros)	Reste base liquidable de l'estalvi fins (euros)	Tipus aplicable (%)
0	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21

Base liquidable fins (euros)	Incremente en quota íntegra estatal (euros)	Reste base liquidable de l'estalvi fins (euros)	Tipus aplicable (%)
50.000,00	10.380	150.000	23
200.000,00	44.880	100.000,00	27
300.000,00	71.880	D'ara endavant	28

Nota : tinga's en compte que l'article 63.U.2 de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a 2023 (BOE de 24 de desembre), ha modificat per a contribuents que tingueren la seua residència habitual a l'estranger, amb efectes des de l'1 de gener de 2023 i vigència indefinida, els tipus de gravamen aplicables a la part de base liquidable de l'estalvi que excedisca, si escau, de l'import del mínim personal i familiar a què es referix l'article 56 de la Llei de l'IRPF.

La quantia resultant es minorarà en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar, l'escala anterior.

Important: *el romanent del mínim personal i familiar no aplicat en la base liquidable general no reduïx la base liquidable de l'estalvi, sinó que al seu import se li apliquen les escales estatal i autonòmica i la quota resultant minora la quantia obtinguda d'aplicar les citades 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 règimen fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol es comenta en el 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 en l'article 93.2 de la Llei de l'IRPF, mantenint la condició de contribuents per l'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, excepte 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 amb motiu de transmissions d'elements patrimonials), se li aplicaran els tipus que s'indiquen en la següent escala:

Base liquidable fins (euros)	Tipus aplicable (%)
Fins 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 amb motiu de transmissions d'elements patrimonials), se li aplicaran els tipus que s'indiquen en la següent escala:

Base liquidable fins (euros)	Incremente en quota íntegra estatal (euros)	Reste base liquidable de l'estalvi fins (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	100.000,00	27
300.000,00	71.880	D'ara endavant	28

Nota : tinga's en compte que l'article 63.Tres 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) ha modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2023 i vigència indefinida, l'escala aplicable als contribuents als que resulte d'aplicació el règim fiscal especial aplicable al treballadors desplaçats a territori espanyol previst en l'article 93 de la Llei de l'IRPF.

Especialitats en la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica

Anualitats per aliments a favor dels fills

Especialitat en el tractament de les anualitats per aliments a favor dels fills

Normativa: Arts. 64 i 75 Llei de l'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 establixen, respectivament, els articles 64 i 75 de la Llei de l'IRPF, de la qual finalitat és reduir en estos casos la progressivitat de l'impost.

> Per als fills que reben estes anualitats per aliments estes constituïxen rendes exemptes conforme l'article 7 de la Llei de l'IRPF.
>
> D'altra banda, recordar que, en el cas de pensions compensatòries i anualitats per aliments a favor de persones diferents dels fills, el pagador podrà aplicar les reduccions en la base imposable que establix l'article 55 de la Llei de l'IRPF que es comenta en el Capítol 13 d'este Manual.

Per fer-ho, els contribuents que satisfacen en l'exercici 2023 anualitats per aliments als seus fills per decisió judicial (o fixades a través d'un conveni regulador decretat judicialment o formalitzat davant el secretari judicial o en escriptura pública davant Notari) sense dret a l'aplicació del mínim per descendents previst en l'article 58 de la Llei de l'IRPF determinaran, quan l'import de les anualitats siga inferior a la base liquidable general, les quotes corresponents a la base liquidable general (part estatal i part autonòmica) d'acord amb el següent procediment:

1. L'import de les anualitats per aliments es diferenciarà de la resta de la base liquidable general, obtenint-se d'esta manera dos bases per a l'aplicació de les escales de gravamen:
   - Base "A": import de l'anualitat per aliments.
   - Base "B": reste de la base liquidable general.
2. A cadascuna de les citades bases se li aplicarà, en la part estatal, l'escala de gravamen general per a 2023 i, en la part autonòmica, l'escala autonòmica que corresponga. Com a conseqüència d'esta 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. Esta 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 autonòmic, a la part de base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat en 1980 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 puguen resultar negatives com a conseqüència d'esta minoració.

   - Quota general estatal = quota 5 − quota 7.

   - Quota general autonòmica = quota 6 − quota 8.

   Precisions

   - **Qui s'aplica les especialitats en la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica pel pagament d'anualitats per aliments a favor dels fills?**

     El progenitor o progenitors **que tinguen la guarda i custòdia dels fills** podran aplicar-se el mínim per descendents, pels descendents que amb ells **conviuen**, i **no podran aplicar** les especialitats aplicables en els supòsits d'anualitats per aliments a favor dels fills recollides en els articles 64 i 75 de la Llei de l'IRPF. En cas que s'extingisca la guarda i custòdia sobre un fill per assolir este la majoria d'edat, s'aplicarà l'anteriorment reflectit mentre que el contribuent progenitor de què es tracte mantinga la convivència amb el fill.

     D'altra banda, el **progenitor que satisfaça anualitats per aliments a favor dels fills** en els termes prevists per l'article 7. k) de la Llei de l'IRPF **i que no tinga assignada la guarda i custòdia** d'estos, ni tan sols de forma compartida, **aplicarà el règim previst per a les anualitats per aliments, però no el mínim per descendents.** Per tant, la dependència econòmica que suposa el pagament d'aquelles no pot assimilar-se a convivència a l'efecte de l'aplicació del mínim per descendents. Vegeu respecte d'això 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.

     En resum, el règim previst en els articles 64 i 75 de la Llei de l'IRPF només és aplicable als progenitors que satisfent anualitats per aliments a favor dels fills per decisió judicial no conviuen en cap mesura amb ells. A diferència d'estos, els progenitors que tinguen la guarda i custòdia exclusiva o compartida tindran dret a l'aplicació pels fills del mínim per descendents.

   - **On han d'estar fixades les anualitats per aliments a favor dels fills?**

     A partir de les modificacions introduïdes per la Llei 15/2015, de 2 de juliol, de la Jurisdicció Voluntària, el règim establit en els articles 64 i 75 de la Llei de l'IRPF per a les anualitats per aliments a favor dels fills satisfetes per decisió judicial, **s'estén** a les recordades en el conveni regulador formulat pels cònjuges davant el secretari judicial o en escriptura pública davant Notari, a què es referix l'article 90 del Codi civil, tinga o no caràcter obligatori la seua inclusió.

Cúal és la data des de la qual tenen incidència en la tributació de l'IRPF, els pagaments efectuats en concepte d'anualitats per aliments a favor dels fills?

D'acord amb el que estableix l'article 89 del Codi civil, “Els efectes de la dissolució del matrimoni per divorcie es produiran des de la fermesa de la sentencia o decrete que així el declare o des de la manifestació del consentiment d'ambdós cònjuges atorgat en escriptura pública conforme al que disposa l'article 87.”

Per tant, a l'efecte de l'aplicació del règim d'especialitats aplicables en els supòsits d'anualitats per aliments a favor dels fills previst en els articles 64 i 75 de la Llei de l'IRPF, hauran de tindre's en compte únicament les quantitats satisfetes per este concepte des de la fermesa de la sentencia judicial o decrete, o des de l'atorgament d'escriptura pública que declare el divorci.

- **Com es calcula l'import de les anualitats per aliments a favor dels fills a les que s'aplica el règim d'especialitats?**

Per al càlcul de les anualitats per aliments a favor dels fills a les que s'aplica el règim d'especialitats dels articles 64 i 75 de la Llei de l'IRPF es tindrà en compte l'**import dinerari que efectivament s'haja satisfet** en concepte d'anualitat per aliments, tenint en compte el que disposa 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 mentres 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 partisc, quan no estiguen coberts d'altra manera ”.

Tinga's en compte que l'actualització de l'import de les anualitats per aliments conforme a l'IPC **es declararà durant el període impositiu en el que se satisfaça esta actualització.**

Atenció: *els contribuents que satisfacen anualitats per aliments als seus fills previstes en l'article 7 de la Llei de l'IRPF aplicaran l'escala general de gravamen separadament a les anualitats per aliments de la resta de la base liquidable general, però no el mínim per descendents. Vegeu respecte d'això les Resolucions del TEAC de 29 de maig de 2023, Reclamacions números 00/08646/2022/00/00 i 00/10590/2022, recaigudes ambdues en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.*

Exemple: Anualitats per aliments a favor dels fills

El senyor L.D.Z., resident a la Comunitat Valenciana, ha obtingut en l'exercici 2023 una base liquidable general de 63.000 euros. Durant este exercici, ha satisfet anualitats per aliments als seus fills per un import de 12.000 euros, segons el que preveu el conveni regulador del divorci aprovat judicialment.

Així mateix, la base liquidable de l'estalvi d'este contribuent ascendix a 5.000 euros.

Determinar les quotes íntegres corresponents a 2023 sabent que l'import del seu mínim personal i familiar ascendix a 5.550 euros.

Solució:

A l'haver satisfet en l'exercici anualitats als seus fills per decisió judicial i resultar la seua quantia inferior a l'import de seu base liquidable general, l'escala general estatal per a 2023 i l'autonòmica de l'IRPF han d'aplicar-se separadament a l'import de les anualitats i a l'import de la resta de la base liquidable general.

Nota prèvia: amb efectes per als períodes impositius acabats des de l'1 de gener de 2023, la disposició final primera.1 de la Llei 9/2022, de 30 de desembre, de pressuposats de la Generalitat per a l'exercici 2023 (DOGV 31-12-2022), va modificar l'article 2 de la Llei 13/1997 que regula l'escala autonòmica aplicable a la base liquidable general.

1. Aplicació de les escales de l'IRPF a l'import de les anualitats, base "A" (12.000 euros)

a. **Escala general de l'IRPF**

12.000 al 9,50% = 1.140

Quota 1 = 1.140

b. **Escala autonòmica aprovada per a 2023 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'IRPF**

Fins 35.200 = 4.362,75

Reste: 15.800 al 18,50% = 2.923

Quota 3 = 7.285,75

b. **Escala autonòmica aprovada per a 2023 per la Comunitat Valenciana**

Fins 42.000 = 5.530

Reste: 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 1980 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 1980 euros (5.550 + 1980 = 7.530), este forma part integrament de la base liquidable general.

7.530 al 9,50% = 715,35

Quota 7 = 715,35

b. Escala autonòmica aprovada per a 2023 per la Comunitat Valenciana

En este cas, la quantia autonòmica del mínim del contribuent (fixada en 6.105 euros) incrementada en 1980 euros (6.105 + 1980) determina un import de 8.085, inferior a la base liquidable general (63.000), pel que este import forma part integrament de la base liquidable general.

8.085 al 9% = 727,65

Quota 8 = 727,65

5. Determinació de les diferències de quotes

Quota general estatal (Quota 5 − Quota 7): 8.425,75 − 715,35 = 7.710,40

Quota general autonòmica (Quota 6 − Quota 8): 8.410 − 727,65 =7.682,35

6. Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (5.000)

Gravamen estatal (5.000 x 9,50 %) = 475

Gravamen autonòmic (5.000 x 9,50 %) = 475

7. Determinació de les quotes íntegres:

Quota íntegra estatal (7.710,40 + 475) = 8.185,40

Quota íntegra autonòmica (7.682,35 + 475) = 8.157,35

Rendes exemptes amb progressivitat

Delimitació

Normativa: Disposició addicional vintena Llei IRPF

Tenen la consideració de rendes exemptes amb progressivitat aquelles rendes que, **sense sotmetre's a tributació**, han de **tindre's en compte a l'efecte de calcular el tipus de gravamen aplicable als restants rendes** del període impositiu.

Com 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 s'**afegiran a la base liquidable general o de l'estalvi**, segons corresponga a la naturalesa de les rendes, **amb l'objectiu de calcular el tipus mitjà de gravamen** que corresponga per a la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica.

El **tipus mitjà de gravamen** així calculat s'aplicarà sobre **la base liquidable general o de l'estalvi, sense incloure les rendes exemptes amb progressivitat.**

En 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 propi Conveni, les mateixes han de tindre's en compte a l'efecte de calcular el tipus de gravamen aplicable sobre la resta de les rendes obtingudes per este contribuent en 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 d'esta 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, si escau, la base liquidable general incrementada amb les rendes exemptes amb progressivitat) se li apliquen, successivament, l'escala de gravamen general, obtenint-se d'esta manera la quota parcial 3 i l'escala de gravamen autonòmic o complementari 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 mitjà de gravamen, estatal i autonòmic. En ambdós casos, este tipus mig 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 estos tipus mitjos, estos s'aplicaran exclusivament sobre la base liquidable general, sense incloure les rendes exemptes amb progressivitat. D'aquesta manera s'obtindrà la quota íntegra estatal i autonòmica, respectivament, corresponents a la base liquidable general.

Exemple

La senyora P.C.A., resident a la Comunitat de Castilla y León, ha obtingut en l'exercici 2023 una base liquidable general de 23.900 euros i una base liquidable de l'estalvi de 2.800 euros.

L'import de l'el 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 sobreu 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 este contribuent.

Solució:

1. Suma de la base liquidable general i l'import de les rendes exemptes amb progressivitat

23.900 + 2.900 = 26.800

2. Aplicació de les escales de l'IRPF al resultat de la suma anterior (26.800)

a. **Escala general de l'IRPF**

Fins 20.200 = 2.112,75

Reste: 6.600 al 15% = 990

Quota 1 (2.112,75 + 990) = 3.102,75

b. **Escala autonòmica de l'IRPF**

Fins 20.200 = 2.050,50

Reste: 6.600 al 14% = 924

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 de l'IRPF

5.550 al 9,50% = 527,25

Quota 3 = 527,25

Escala autonòmica de l'IRPF

Nota: encara que la Comunitat de Castilla y León té aprovades quanties autonòmiques del mínim personal i familiar, estes coincidixen 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 de l'IRPF.

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 mitjans de gravamen

a. Tipus mitjà de gravamen estatal (TME): TME = (2.575,50 ÷26.800) x 100 = 9,61%

b. Tipus mitjà de gravamen autonòmic (TMA): TMA = (2.475 ÷ 26.800) x 100 = 9,23%

6. Determinació de les quotes corresponents a la base liquidable general (23.900):

Quota estatal: (23.900 x 9,61 %) = 2.296,79

Quota autonòmica: (23.900 x 9,23 %) = 2.205,97

7. Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (2.800)

Gravamen estatal

2.800 x 9,5% = 266

Gravamen autonòmic

2.800 x 9,5% = 266

8. Determinació de les quotes íntegres

Quota íntegra estatal (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 existisca un romanent del mínim personal i familiar que al 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 ha de sumar-se a la base liquidable de l'estalvi sotmesa a gravamen, per tal d'aplicar a 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 este 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 mitjà de gravamen, estatal i autonòmic. En ambdós casos, la quota resultant es dividix entre la suma de la base liquidable de l'estalvi i les rendes exemptes amb progressivitat a integrar en la base imposable de l'estalvi. El quocient així obtingut es multiplica per 100 per a determinar d'esta manera el tipus mitjà de gravamen.

5. Una vegada obtinguts estos tipus mitjos, estos s'aplicaran exclusivament sobre la base liquidable de l'estalvi, sense incloure les rendes exemptes amb progressivitat. D'aquesta manera s'obtindrà la quota íntegra estatal i autonòmica, respectivament, corresponents a la base liquidable de l'estalvi.

Important: *en aquells supòsits en què no existisca 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 precise efectuar els càlculs anteriorment comentats.*

Exemple

En la declaració de l'IRPF corresponent a 2023 del senyor J.L.M., resident a Aragón, 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

En l'exercici 2023 el contribuent va procedir a la venda d'un immoble urbà situat a Holanda del que va obtindre un guany patrimonial de 80.000 euros determinada 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 que disposa 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 sobreu el patrimoni i el seu protocol, fet a Madrid el 16 de juny de 1971 (BOE de 16 d'octubre), el guany patrimonial derivat de la transmissió del bé immoble està exempta de l'IRPF, però esta renda es tindrà en compte per a calcular l'IRPF corresponent als restants rendes a integrar en la base liquidable de l'estalvi del contribuent.

Ja 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, ha de tindre's en compte l'exempció amb progressivitat del guany patrimonial derivat de la transmissió de l'immoble urbà situat a Holanda. Els càlculs que han de realitzar-se a este 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'IRPF al resultat de la suma anterior (130.000)

Escala de l'estalvi estatal

Fins 50.000 = 5.190

Reste (80.000 a l'11,5 %) = 9.200

Quota A (5.190 + 9.200) = 14.390

Escala de l'estalvi autonòmic

Fins 50.000 = 5.190

Reste (80.000 a l'11,5 %) = 9.200

Quota B (5.190 + 9.200) = 14.390

3. Aplicació de les escales de gravamen a l'import del mínim personal i familiar

Escala de l'estalvi estatal

4.200 al 9,50% = 399

Quota C = 399

Escala de l'estalvi autonòmic

4.200 al 9,50% = 399

Quota D = 399

4. Determinació de les diferències de quotes

Quota resultant 1 (quota A - quota C): 14.390 − 399 = 13.991

Quota resultant 2 (quota B - quota D): 14.390 − 399 = 13.991

5. Determinació dels tipus mitjans de gravamen

a. Tipus mitjà de gravamen de l'estalvi estatal (TMAE) = (13.991 ÷130.000) x 100 = 10.76%

b. Tipus mitjà de gravamen de l'estalvi autonòmic (TMGAA) = (13.991 ÷130.000) x 100 = 10.76%

6. Determinació de les quotes corresponents a la base liquidable de l'estalvi (50.000):

Quota de l'estalvi estatal: (50.000 x 10.76 %) = 5.380

Quota de l'estalvi autonòmica: (50.000 x 10.76 %) = 5.380

Supòsits especials de concurrència de rendes: Anualitats per aliments a favor dels fills i rendes exemptes amb progressivitat

El procediment aplicable en el cas que existisquen simultàniament anualitats per aliments a favor dels fills i rendes exemptes amb progressivitat incorpora les especialitats liquidatòries de cadascuna d'estes rendes tal com es comenta en l'exemple següent.

Exemple:

El senyor J.R.F., resident a la Comunitat de Madrid, ha obtingut en l'exercici 2023 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 un import de 2.800 euros, segons el que preveu el conveni regulador del divorci aprovat judicialment.

Determinar les quotes íntegres corresponents a l'exercici 2023, sabent que l'import del mínim personal i familiar ascendix a 5.550 euros.

Solució:

1. Determinació de les bases per a l'aplicació de les escales de gravamen

A l'haver satisfet en l'exercici anualitats als seus fills per decisió judicial i resultar la seua quantia inferior a l'import de seu base liquidable general, l'escala general i l'autonòmica de l'IRPF han d'aplicar-se separadament a l'import de les anualitats (2.800) i a l'import de la resta de la base liquidable general.

Este últim import es determina incrementant la base liquidable general (23.900 euros) en la quantia de les rendes exemptes amb progressivitat (2.950) i disminuint el resultat en l'import de les anualitats per aliments satisfetes en 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'IRPF a l'import de les anualitats, base "A" (2.800 euros)

Escala general de l'IRPF

2.800 x 9,50% = 266

Quota 1 = 266

Escala autonòmica de l'IRPF

2.800 x 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'IRPF

Fins 20.200 = 2.112,75

Reste: 3.850 al 15% = 577,50

Quota 3 = 2.690,25

Escala autonòmica de l'IRPF

Fins: 19.004,63 = 1.739,53

Reste: 5.045,37 al 12,80% = 645,80
Quota 4 = 2.385,33

4. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat en 1980 euros

Ja que l'import de la base liquidable general (23.900) és superior al del mínim personal i familiar incrementat en 1980 euros (5.550 + 1980 = 7.530), este forma part integrament de la base liquidable general.

Escala general de l'IRPF

Ja que l'import de la base liquidable general (23.900) és superior al del mínim personal i familiar incrementat en 1980 euros (5.550 + 1980 = 7.730), este forma part integrament de la base liquidable general.

7.530 al 9,50% = 715,35

Quota 5 =715,35

Escala autonòmica de l'IRPF

En este cas, la quantia autonòmica del mínim del contribuent (fixada en 5.777,55 euros) incrementada en 1980 euros (5.777,55 + 1980) determina un import de 7.757,55 euros, inferior a la base liquidable general (23.900), pel que este import forma part integrament de la base liquidable general.

7.757,55 al 8,50% = 659,39

Quota 6 = 659,39

5. Càlcul de les quotes a l'efecte de determinar els tipus mitjans de gravamen

Per a determinar els tipus mitjans de gravamen, estatal i autonòmic, cal calcular prèviament les respectives quotes estatal i autonòmica. Estes quotes es calculen de la següent manera:

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 + 2.385,33 – 659,39= 1.963,94

6. Determinació dels tipus mitjans de gravamen

a. Tipus mitjà de gravamen estatal TME: 2.240,90 ÷ 26.850 x 100 = 8,34%

b. Tipus mitjà de gravamen autonòmic =TMA = 1.963,94 ÷ 26.850 x 100 = 7,31%

7. Determinació de la quota íntegra general estatal i autonòmica

Quota íntegra general estatal (base liquidable general x TME) 23.900 x 8,34% = 1.993,26

Quota íntegra general autonòmica: (base liquidable general x TMA) 23.900 x 7,31% = 1.747,09

Capítol 16. Deduccions generals de la quota en l'exercici 2023

Introducció

Deduccions generals i autonòmiques aplicables el 2023

Normativa: Arts. 67 i 77 Llei de l'IRPF

Una vegada determinades les quotes íntegres, estatal i autonòmica, la fase liquidatòria següent de l'IRPF té per objecte determinar les respectives quotes líquides, estatal i autonòmica. Per fer-ho, han d'aplicar-se sobre l'import de les quotes íntegres els següents grups de deduccions:

1. Deducció per inversió en habitatge habitual: Règim transitori

A partir de l'1 de gener de 2013 va quedar suprimida la deducció per inversió en habitatge habitual. No obstant això, per a aquells contribuents que, abans d'aquella 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 hagueren disfrutat d'este benefici fiscal, s'establix un règim transitori que els permet continuar practicant la deducció en les mateixes condicions en què l'estaven fent.

Per a tals contribuents la quantia de la deducció per inversió en habitatge habitual es desglossarà en dos trams: un, estatal i un altre, autonòmic.

- **El tram estatal**, import del qual es calcula d'acord amb el que disposa l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF en la redacció vigent fins el 31 de desembre de 2012, s'aplicarà **en la seua totalitat a minorar la quota íntegra estatal**.

- **El tram autonòmic**, import del qual ve determinat pel que estableix l'article 78 de la Llei de l'IRPF en la redacció vigent fins el 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, si no, els percentatges establits en l'article 78.2 de la Llei de l'IRPF en 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 d'IRPF, quan complisquen els requisits i condicions exigits per a disfrutar d'este nou incentiu.

3. Deduccions generals de normativa estatal

Les deduccions que es relacionen a continuació, de la qual regulació es conté en la pròpia Llei de l'IRPF (article 68. 2, 3, 4 i 5) i, en relació amb el règim transitori de la deducció per lloguer d'habitatge habitual, en la disposició transitòria quinzena que remet, al seu torn, quant a la seua regulació per als contribuents que tinguen dret a este règim transitori a la normativa de la Llei de l'IRPF vigent a 31 de desembre de 2014, poden ser aplicades, amb caràcter general, per tots els contribuents que complisquen els requisits legalment exigits per a tindre dret a les mateixes, independentment de la comunitat autònoma de règim comuna en la que hagen residit durant 2023, amb l'excepció de les especialitats que es deriven de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla i, per a este exercici 2023, per rendes obtingudes pels contribuents amb residència habitual i efectiva en la 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 en la illa de La Palma (només aplicable en els 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 l'habitatge habitual. Règim transitori

L'import d'estes deduccions es repartix de la següent manera:

- **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'introduïxen des del 6 d'octubre de 2021 amb caràcter temporal, aplicant-se el 2021, 2022, 2023 i 2024 les dues primeres i la tercera estenent-se també a 2025:

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

5. Deducció per l'adquisició de vehicles elèctrics «enchufables» i de pila de combustible i punts de recarrega

Amb efectes des del 30 de juny de 2023 s'ha introduït dos noves deduccions que seran aplicables fins el 31 de desembre de 2024. Estes deduccions són:

1. Deducció per l'adquisició de vehicles elèctrics «enchufables» i de pila de combustible nous.

2. Deducció per a la instal·lació de punts de recarrega per a vehicles elèctrics

Nota: L'import de les **deduccions per obres de millora de l'eficiència energètica d'habitatges i per adquisició de vehicles elèctrics «enchufables» i de pila de combustible i punts de recarrega** recau sobre la **quota íntegra estata**l després de restar l'import de la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació prevista en 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 en la 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.

6. Deduccions autonòmiques

Les comunitats autònomes de règim comuna, fent ús de les competències normatives assumides en relació amb la part cedida de l'IRPF, han aprovat deduccions autonòmiques que únicament podran aplicar els contribuents que, complint els requisits establits per a tindre dret a les mateixes, hagen residit durant l'exercici 2023 en els seus respectius territoris.

L'import d'estes deduccions s'aplica totalment a minorar la quota íntegra autonòmica.

Important: *l'aplicació de les deduccions generals i autonòmiques no podrà donar lloc a una quota líquida negativa. Les deduccions generals que no puguen ser aplicades per insuficiència de quota íntegra estatal, no podran deduir-se de la quota íntegra autonòmica. De la mateixa manera, les deduccions autonòmiques que no puguen ser aplicades per insuficiència de la quota íntegra autonòmica, no podran deduir-se de la quota íntegra estatal.*

Finalment, el contribuent haurà de conservar en poder seu 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.

7. 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 de 2018, a favor d'aquells contribuents de l'IRPF, integrants d'una unitat familiar en la que un dels seus membres residisca en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, el que els impedix presentar declaració conjunta. Mitjançant esta deducció s'equipara, quan siga més favorable, la quota a pagar per estos contribuents residents a Espanya a la que els correspondria en 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 cadascuna d'elles en la forma que establix la disposició addicional quaranta-vuitena de la Llei de l'IRPF i que es comenta en l'apartat referit a esta deducció.

Esquema gràfic de l'aplicació sobre l'import de les quotes integres de les deduccions generals i autonòmiques

En el quadre següent es representa, de forma esquemàtica, l'aplicació de les deduccions generals i autonòmiques a què s'ha fet referència en l'exercici 2023:

Deducció per inversió en habitatge habitual: Règim transitori

La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un « Assistent virtual de Renda », on podrà consultar si té 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 l'habitatge habitual, entre altres supòsits.

Règim transitori

Normativa: Disposició transitòria divuitena Llei IRPF ; Disposició transitòria dotzena Reglament IRPF

La Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28 de desembre) va suprimir, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, la deducció per inversió en habitatge habitual.

No obstant això, per als contribuents que venien deduint-se per habitatge habitual amb anterioritat a 1 de gener de 2013 (excepte per aportacions a comptes habitatge), la citada Llei 16/2012 va introduir un règim transitori que els permet seguir disfrutant 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 2023 la deducció per inversió en habitatge habitual per les quantitats satisfetes durant el període els següents contribuents:

a. Els contribuents que hagueren adquirit el seu habitatge habitual amb anterioritat a 1 de gener de 2013, o a partir d'esta 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 finalització de les obres s'haguera produït en els terminis que fixava la normativa de l'IRPF aplicable.

> ***Atenció:*** *la modalitat de "construcció de l'habitatge habitual "va deixar de ser possible en l'exercici 2022 a l'haver conclòs el termini de quatre anys, més la pròrroga, si escau, de quatre anys addicionals més i afegint els 78 dies corresponents al període comprés entre el 14 de març i el 30 de maig de 2020 durant el que va estar suspés 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-hi-la adquirit jurídicament abans del 20 de març de 2021 per a seguir 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 seguisca satisfent el contribuent en relació amb la construcció o adquisició, quan haja utilitzat finançament aliè, sempre que es complisquen els requisits de terminació en termini, ocupació i residència efectiva i permanent.

En estos casos, els contribuents hauran d'incloure les quantitats satisfetes en l'exercici dins de la modalitat "adquisició i/o construcció de l'habitatge habitual "en 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 amb anterioritat a 1 de gener de 2013 per obres de rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual, sempre que les citades 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 amb anterioritat a 1 de gener de 2013, sempre que les citades obres o instal·lacions estigueren concloses abans d'1 de gener de 2017.

Si més no, per poder aplicar el règim transitori de deducció s'exigix que els contribuents hagen practicat la deducció per este habitatge el 2012 o en anys anteriors, fora 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, si escau, l'import de guanys patrimonials exempts per reinversió.

Com s'aplica la deducció en el règim transitori

La disposició transitòria divuitena de la Llei d'IRPF manté, per als contribuents que tinguen dret al règim transitori, l'aplicació de la regulació continguda en els articles 67.1, 68.1, 70.1, 77.1, i 78 de la Llei de l'IRPF en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, sense perjudici dels percentatges de deducció que conforme al que disposa la Llei 22/2009 hagen sigut aprovats per la comunitat autònoma.

Així mateix, la nova disposició transitòria dotzena del Reglament de l'IRPF preveu per als contribuents que tinguen dret al règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual l'aplicació del que disposa el seu capítol I del Títol IV, en 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 habitatge habitual del règim transitori estaran obligats, si més no, **a presentar declaració per l'IRPF.**

Condicions i requisits de caràcter general

Concepte d'habitatge habitual

Normativa: Arts. 68.1 3r i 4t f) Llei IRPF, redacció a 31-12-2012; 54 i 55.2 Reglament IRPF, redacció a 31-12-2012

S'entén per habitatge habitual, a l'efecte d'esta deducció, l'edificació que complisca els següents requisits:

1. Que constituïsca la residència del contribuent durant un termini continuat de, com a mínim, tres anys

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre el caràcter d'habitual quan, malgrat no haver transcorregut els tres anys indicats, es produïsca la defunció del contribuent o concórreguen altres circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili, com ara celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció del primer treball, canvi de faena, o altres circumstàncies anàlogues justificades.

> S'entendrà igualment com circumstància que necessàriament exigix el canvi d'habitatge, el fet que l'anterior resulte inadequada com a conseqüència de la discapacitat del propi contribuent o del seu cònjuge o un parent, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins el tercer grau inclusivament, que convisca amb ell.
>
> Vegeu respecte d'això els comentaris sobre esta qüestió que apareixen a l' explicar el concepte d'habitatge habitual en el Capítol 11 d'este Manual dins de l'exempció per transmissió de l'habitatge habitual amb reinversió de l'import obtingut en un altre habitatge habitual

El termini de tres anys l'és a l'efecte de qualificar l'habitatge com habitual, sense que siga precise que haja transcorregut este termini per a començar a practicar la deducció que corresponga en els termes que més avance 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, fora que concórrega algun dels supòsits anteriorment esmentats.

> ***Atenció:*** *a l'efecte dels beneficis fiscals relacionats amb l'habitatge habitual, en els supòsits d'adquisició de la propietat en pro indivís, si l'obligat tributari haguera residit ininterrompudament en 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 d'habitatge habitual, ha d'estar-se a la data en què 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 completar el 100 per 100 del domini de la cosa comuna. Vegeu respecte d'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 de finalització 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 supòsits següents:

- Quan es produïsca la defunció del contribuent o concórrega 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 inadequada per raó de la discapacitat patida pel contribuent, pel seu cònjuge o parents, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins el tercer grau inclusivament, que convisquen amb ell.

- Quan el contribuent disfrute d'habitatge habitual per raó de càrrec o treball i l'habitatge adquirit no siga objecte d'utilització. En eixe supòsit, el termini de dotze mesos començarà a comptar-se a partir de la data de la cessació en el corresponent càrrec o treball.

Quan es produïsca alguna de les circumstàncies assenyalades en este número o en l'anterior, determinants del canvi de domicili o que impedisquen l'ocupació de l'habitatge, la deducció es practicarà fins al moment que es produïsquen estes circumstàncies. Per excepció, quan el contribuent disfrute d'habitatge habitual per raó de càrrec o treball, podrà seguir practicant-se deduccions per este concepte mentres es mantinga esta circumstància i l'habitatge no siga objecte d'utilització.

3. Conceptes que es consideren habitatge habitual, a l'efecte de la deducció

- **Els annexos** o qualsevol altre element que no constituïsca l'habitatge pròpiament dit, com ara 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 l'efecte de la deducció, s'entenen adquirides amb l'habitatge les places de garatge que complisquen els següents requisits:

  a. Que es troben en el 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 el 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 avance, el gaudi efectiu de la deducció per inversió en habitatge habitual està condicionat al fet que l'import comprovat del patrimoni del contribuent al finalitzar el període impositiu excedisca el valor que llançara la seua comprovació al començament del mateix com a mínim en la quantia de les inversions realitzades, sense computar els interessos i altres despeses de finançament.

La comprovació de la situació patrimonial té com a objectiu assegurar que les inversions en habitatge habitual i en empreses de nova o recent creació amb dret a deducció es realitzen amb la renda generada durant el període, evitant que s'efectuen deduccions respecte de quantitats que corresponguen a rendes generades en

períodes anteriors.

La comparació del patrimoni al final i al començament del període impositiu s'efectuarà en funció del valor d'adquisició de la totalitat dels béns i drets que integren el patrimoni del contribuent, incloent els exempts en l'impost sobre el patrimoni, **sense que es computen, per tant, les variacions de valor experimentades durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix seguisquen formant part del patrimoni del contribuent.**

Malgrat el que s'ha esmentat anteriorment, **en el cas de rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual** , les inversions realitzades en l'exercici es valoraran en el patrimoni final de forma independent de l'habitatge.

De forma anàloga, **en el cas d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raons de discapacitat,** ha d'incloure's en la valoració del patrimoni final del període impositiu les quantitats satisfetes per a sufragar estes obres, tant en el cas que estes últimes tinguen la consideració d'inversió (les realitzades sobre l'habitatge habitual del contribuent) com de despeses (les realitzades sobre l'habitatge arrendat o subarrendada pel contribuent).

En el cas que l'augment del patrimoni a la finalització del període impositiu anara 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 satisfets.

Exemple

El senyor A.G.E., va adquirir el 30 de novembre de 2006 el seu habitatge habitual per un preu total de 150.000 euros. Este habitatge es va finançar en part amb un préstec hipotecari per un import de 120.000 euros.

En l'exercici 2023, el senyor A.G.E. ha invertit en el seu habitatge habitual 9.000 euros dels que 1.000 euros corresponen a interessos del préstec i la resta a amortització del principal.

El patrimoni del contribuent, a 1 de gener de 2023, 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 2022 per un import de 25.242 euros i de la qual valoració actual s'estima en 21.035 euros. L'import del préstec pendent a esta data era de 95.000 euros.

El patrimoni, a 31 de desembre de 2023, està constituït per l'habitatge, els fons d'inversió valor de liquidació del qual a esta data ascendix a 52.200 euros; 3.000 euros en el compte bancari i l'automòbil valor del qual, a esta data, s'estima en 15.625 euros.

El 2023 obté rendiments de treball per un import 54.000 euros.

Determinar si complix l'exigència d'incremente comprovat en el patrimoni en la quantia de la inversió.

Solució:

a. Patrimoni final (31-12-2023) = 66.000

- Habitatge (150.000,00 – 87.000,00) = 63.000
- Compte bancari: =3.000

b. Patrimoni inicial (01-01-2023) = 60.700

- Habitatge (150.000,00 – 95.000,00) = 55.000
- Compte bancari = 5.700

Augment de patrimoni = 5.300

Inversió realitzada el 2023 = 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 en l'exercici 2023.

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 seguixen formant part del patrimoni del contribuent al final de període impositiu.

Modalitats de la deducció

La disposició transitòria divuitena de la Llei d'IRPF manté tres de les quatre modalitats de deducció per inversió en habitatge que fins 2012 regulava l'article 68.1 de la citada Llei, que són:

Adquisició, construcció, rehabilitació i ampliació de l'habitatge habitual

Normativa: Arts. 68.1 i 78.2 Llei IRPF, redacció a 31-12-2012; 55 Reglament IRPF, redacció a 31-12-2012

Qui tenen dret a esta deducció?

Tindran dret a aplicar el règim de deducció per inversió en habitatge habitual per les quantitats satisfetes en l'exercici 2023, els contribuents que complisquen els següents requisits:

a. Si es tracta d'adquisició d'habitatge habitual, quan l'habitatge s'haja adquirit jurídicament amb anterioritat a 1 de gener de 2013 o amb posterioritat a esta 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 finalització de les obres s'haguera produït en els terminis que fixava la normativa de l'IRPF aplicable addicionant, si escau, el període de suspensió establit per la disposició addicional novena del Reial decret-llei 11/2020.

b. Si es tracta d'obres de rehabilitació de l'habitatge habitual, quan s'hagen satisfet quantitats per tal concepte amb anterioritat 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 amb anterioritat a 1 de gener de 2013 per obres d'ampliació de l'habitatge habitual, sempre que les citades obres s'hagueren acabat abans d'1 de gener de 2017.

Si més no, és necessari que el contribuent haja practicat la deducció per inversió en habitatge habitual en relació amb les quantitats satisfetes per a l'adquisició, construcció, rehabilitació o ampliació d'este habitatge en un període impositiu meritat amb anterioritat a 1 de gener de 2013, fora 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 a l'integrar bases efectives de deducció, més, si escau, l'import de guanys patrimonials exempts per reinversió.

Atenció: desaparició de la modalitat de construcció el 2022 i aplicació del règim transitori.

L'article 55 del Reglament de l'IRPF, en 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 que 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 prevists en els apartats 3 i 4 del citat article 55 del Reglament, es concedira una ampliació d'este termini que no podia excedir, en cap cas, de quatre anys més més.

Com a conseqüència del que és anterior, l'aplicació del règim transitori de la deducció en la modalitat de "construcció de l'habitatge habitual "exigia:

1r. Que el contribuent haguera practicat la deducció per inversió en habitatge habitual en relació amb les quantitats satisfetes per la construcció d'este habitatge en un període impositiu meritat amb anterioritat a 1 de gener de 2013 (fora que haguera resultat d'aplicació el que disposa l'article 68.1.2º de la Llei de l'IRPF en la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012) i

2n. Que les citades obres, computat el termini de 4 anys, hagueren acabat, si més no ***, abans d'1 de gener de 2017 o, en el cas d'ampliació, com a màxim fins el 19 de març de 2021, produint-se també l'adquisició jurídica de l'habitatge.***

Precisió: *a l'efecte del còmput del termini de quatre anys per al cas d'ampliació del termini de finalització 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 el 30 de maig, en virtut del que disposa 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 a la 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 el treball (BOE de 22 d'abril). Per tant, el termini per a la finalització de les obres i adquisició jurídica de l'habitatge va expirar el 19 de març de 2021.

A estos efectes:

- *En els supòsits de construcció mitjançant execució directa per part del contribuent-autopromoció-, l'adquisició jurídica s'entén obtinguda amb la finalització de les obres, fet que haurà de poder ser degudament provat, prenent-se si no la data d'escriptura de declaració d'obra nova.*
- *En els supòsits de construcció mitjançant entregues a promotor o cooperativa, l'adquisició jurídica s'entén obtinguda conforme amb les disposicions del Codi civil, quan concórreguen el contracte (títol) i la tradició o entrega de l'habitatge (manera).*

Conforme a l'anterior, en l'exercici 2023 en els casos de construcció d'habitatge habitual, complits els terminis, per a seguir aplicant la deducció s'ha d'haver produït la finalització 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 aliè podrà seguir practicant la deducció per les quantitats satisfetes en 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 "*** *en l'Annex A.1 de la declaració, però havent de consignar com dades addicionals en la declaració de l'IRPF la data de l'escriptura d'adquisició o d'obra nova de l'habitatge.*

Concepte d'adquisició, construcció, rehabilitació i ampliació de l'habitatge habitual

Concepte d'adquisició d'habitatge habitual

S'entén per adquisició d'habitatge habitual, a l'efecte 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'origine. Així, l'adquisició podrà efectuar-se per compravenda, permuta, herència, llegat o donació. S'exclou, doncs, del concepte d'adquisició vàlid per a l'aplicació de la deducció, l'adquisició de la nua propietat, usdefruit o altres drets reals d'ús o gaudi sobre l'habitatge habitual.

La deducció per adquisició d'habitatge habitual podrà aplicar-se si amb anterioritat a l'1 de gener de 2013 s'haguera adquirit jurídicament la propietat de la mateixa. És a dir, si amb anterioritat a esta data concorren el contracte (títol) i la tradició o entrega de l'habitatge (manera).

Precisions *:*

- **Nul·litat matrimonial, divorcie o separació judicial.**

  a. En els supòsits de nul·litat matrimonial, divorcie o separació judicial, el contribuent podrà seguir practicant esta deducció per les quantitats satisfetes durant el període impositiu per a l'adquisició de la que va anar durant la vigència del matrimoni el seu habitatge habitual, sempre que continue tenint esta condició per als

fills comuns i el progenitor en de la qual companyia queden.

També podrà practicar deducció per les quantitats satisfetes, si escau, per a l'adquisició de l'habitatge que constituïsca o constituïsca el seu habitatge habitual, amb el límit conjunt de 9.040 euros anuals.

b. Així mateix si el contribuent, en virtut de sentencia judicial de divorcie, satisfà la totalitat dels pagaments del préstec per a l'adquisició de l'habitatge habitual que, en el seu moment, li va anar concedit conjuntament a ambdós cònjuges i per de la qual amortització venien practicant els dos abans d'1 de gener de 2013 la deducció per adquisició d'habitatge habitual, té dret a l'aplicació d'esta deducció per la totalitat de les quantitats pagades per tal concepte encara que només siga propietari del 50 per 100 de l'habitatge per no haver-se liquidat la societat de guanys, tant en cas que l'habitatge continue tenint per a ell i els fills comuns la condició d'habitual com en el cas que l'habitatge tinga esta condició per als fills comuns i l'altre progenitor. Vegeu respecte d'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.

- **Desmembrament del domine (usdefruit i nua propietat) mortis causa, límit temporal del dret a la deducció.**

Es reconeix el dret d'aplicar-se la deducció per inversió en habitatge habitual inclús no sent titular del ple domini quan es tracti de supòsits en els que l'habitatge habitual es va adquirir originàriament en plena propietat pels cònjuges en pro indivís o per a la societat conjugal i, constituint aquella l'habitatge habitual d'ambdós i dels seus fills menors, sobrevé el desmembrament del domini, no voluntàriament, sinó mortis causa per la defunció d'un dels cònjuges, i l'habitatge seguisca constituint la residència habitual de la unitat familiar. Vegeu respecte d'això la Resolució del TEAC de 8 de maig de 2014. Reclamació número 00/00990/2012, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.

En supòsits en els que l'habitatge habitual s'haja adquirit abans de l'1 de gener de 2013 en les condicions abans indicades (açò és, en plena propietat pels ambdós cònjuges en pro indivís o per a la societat conjugal), i, després de la defunció d'un d'ells, sobreveniu el desmembrament del domini, adquirint el cònjuge viudo l'usdefruit per herència, l'aplicació de la deducció per inversió en habitatge habitual dependrà de la data en què s'haja produït la defunció:

a. Si la defunció s'ha produït amb anterioritat a l'1 de gener de 2013, el cònjuge supervivient es podrà aplicar la deducció per inversió en habitatge habitual per les quantitats que s'abonen, no només per la part de l'immoble sobre la qual ostenta el ple domini, sinó també per la part de l'usdefruit que adquirix sempre que seguisca constituint la seua residència habitual

b. Si la defunció es produïx a partir de l'1 de gener de 2013 el cònjuge supervivient només es podrà aplicar la deducció per inversió en habitatge habitual per la part de l'immoble sobre la qual ostenta el ple domini mentre que pel que fa a l'usdefruit que adquirix no serà aplicable el règim transitori de deducció previst en la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF i, en conseqüència, no podrà practicar la deducció per inversió en habitatge habitual per les quantitats que satisfaça vinculades a esta adquisició de l'usdefruit.

- **Extinció del condomini després de l'1 de gener de 2013.**

a. En cas d'extinció d'un condomini sobre l'habitatge habitual a partir de l'1 de gener de 2013, si una de les parts obté el 100 per 100 de l'habitatge, tindrà dret a aplicar-se el 100 per 100 de la deducció per adquisició d'habitatge habitual, fins un total de 9.040 euros de base, sempre que s'haguera aplicat en un exercici anterior a 2013 esta 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 completar el 100 per 100 del ple domini de l'immoble tindrà com a límit l'import que hauria tingut dret a deduir-se des de la data d'extinció del condomini el comuner que deixa de ser titular de l'immoble si esta extinció no haguera tingut lloc. La deducció estarà condicionada també a què al comuner que deixa de ser propietari no se li haguera esgotat a la data d'extinció del condomini la possibilitat de seguir practicant la deducció per adquisició d'habitatge habitual.

Vegeu respecte d'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.

b. Tanmateix, a diferència supòsit anterior, en el cas d'adquisició d'un percentatge de l'habitatge habitual per defunció del cònjuge és necessari diferenciar la part adquirida per la dissolució del règim econòmic matrimonial, que sí genera dret a la deducció, de la part adquirida per herència que no donarà dret a deducció.

D'acord amb l'anterior, en el supòsit de dos cònjuges, règim econòmic del qual matrimonial és el de guanys, que només són propietaris d'un únic bé – habitatge habitual adquirit abans de 2013 –, si un mor amb posterioritat a 1 de gener de 2013 i el supervivient adquirix per herència l'altra mitat de l'habitatge, pagant el 100 per 100 de les quotes del préstec, este no podrà practicar la deducció per inversió en habitatge habitual pel 100 per 100 de l'habitatge a partir de la defunció – tan sols pel 50 per 100 del qual ja era propietari amb anterioritat a 2013 –, atès que l'adquisició de l'altra mitat no deriva de la dissolució de la societat de guanys sinó de l'herència, sent esta adquisició esdevinguda a partir de 2013, i per tant, una vegada suprimida la deducció per inversió en habitatge habitual no li resultarà d'aplicació la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF, per incomplir el requerit en l'apartat 1, lletra a), d'esta disposició.

Recorde:

El contribuent que utilitze finançament aliè podrà seguir practicant la deducció per les quantitats satisfetes en l'exercici en relació amb la construcció de l'habitatge habitual, sempre que:

1r Haguera satisfet quantitats per a la construcció de l'habitatge habitual amb anterioritat a 1 de gener de 2013.

2n Finalitzades les obres amb anterioritat al 20 de març de 2021, com es va indicar amb anterioritat, haja complit els requisits de terminació en termini, ocupació i residència efectiva i permanent.

Concepte de rehabilitació d'habitatge habitual

Normativa: Art. 55.5 Reglament IRPF. redacció a 31-12-2012

A l'efecte d'esta modalitat de deducció, es considera rehabilitació d'habitatge habitual les obres realitzades en la mateixa que hagen complit qualsevol dels següents requisits:

a. **Que les obres hagen sigut qualificades o declarades com actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatges**, en els termes prevists en el Reial decret 1186/1998, de 12 de juny, sobre mesures de finançament d'actuacions protegides en matèria d'habitatge i solc del Pla 1998-2001 (BOE de 26 de juny); en el Reial decret 1/2002, d'11 de gener, sobre mesures de finançament d'actuacions protegides en matèria d'habitatge i solc del Pla 2001-2005 (BOE de 12 de gener); en el 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), en el Reial decret 2066/2008, de 12 de desembre, pel qual es regula el Pla Estatal d'Habitatge i Rehabilitació 2009-2012" (BOE de 24 de desembre); en el Reial decret 106/2018, de 9 de març, pel qual es regula el Pla Estatal d'Habitatge 2018-2021 (BOE de 10 de març).

b. **Que les obres tinguen per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i d'altres anàlogues**, sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca el 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 d'este inici. A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent al sòl.

Concepte d'ampliació de l'habitatge habitual

Normativa: Art. 55.1 Reglament IRPF. redacció a 31-12-2012

S'entén per ampliació d'habitatge habitual l'**augment de la seua superfície habitable**, produït mitjançant tancament de part descoberta o per qualsevol altre mitjà, de manera permanent i durant totes les èpoques de l'any. Així, dins d'este concepte s'entén compresa tant l'adquisició d'un habitatge contigua com d'un habitatge situat en un nivell immediatament superior o inferior, a fi d'unir-la a l'habitatge habitual i augmentar d'esta manera la superfície habitable de la mateixa.

Recorde: *les obres de rehabilitació o d'ampliació de l'habitatge habitual donaran dret a la deducció quan s'hagen satisfet quantitats per tals conceptes amb anterioritat 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 dret a deducció

Normativa: Art. 55.2 Reglament IRPF. redacció a 31-12-2012

A l'efecte de la deducció, en cap cas tenen la consideració d'inversió en habitatge 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 el pintat, revoque o arregle d'instal·lacions i similars.

b. **Les despeses de substitució d'elements** com ara 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 dos.

e. **L'adquisició de places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives** i, en general, els annexos o qualsevol altre element que no constituïsca habitatge pròpiament dit, **sempre que s'adquirisquen independentment d'esta**.

Quantitats satisfetes amb dret a deducció i base màxima deduïble

Base de deducció

Normativa: Art. 68.1.1º Llei IRPF. redacció a 31-12-2012

Amb subjecció al límit de 9.040 euros, la base de la deducció està constituïda per **les quantitats satisfetes pel contribuent en l'exercici** per a l'adquisició, construcció, rehabilitació i ampliació de l'habitatge habitual, incloses les despeses i tributs originats que hagen sigut a càrrec del contribuent, com ara Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, IVA, honoraris d'arquitecte i aparellador, llicencia d'obres, declaració d'obra nova, despeses de notaria i registre, despeses d'agència, etc.

Tractant-se d'**inversió mitjançant finançament aliè** , la deducció es practicarà a mesura que es vaja tornant el principal del préstec i s'abonen, si escau, els corresponents interessos, sempre que es complisquen tots els requisits exigits per a l'aplicació de la deducció.

Precisió :

La novació, subrogació o la substitució d'un préstec o crèdit per un altre, fins i tot la seua ampliació, sigui quina sigui forma acordada-amb les garanties i condicions que qualsevol d'ells tinga-, no suposa entendre que en aquell moment conclou 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 recordades, 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-en la seua constitució, vida i cancel·lació-, en 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 si escau 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 pròpia adquisició de l'habitatge, siga qual anara.

Respecte del nou préstec o crèdit, el contribuent haurà de poder acreditar el seu destí vinculat a l'habitatge i la justificació de la seua devolució.

Vegeu també les precisions que apareixen en el "Concepte d'adquisició d'habitatge habitual "d'esta deducció.

En estos supòsits, **formaran part de la base de la deducció, a més de l'amortització del capital i dels interessos, les altres despeses derivades d'este finançament** entre els que poden citar-se els següents:

- **El cost dels intruments de cobertura del risc de tipus d'interés dels préstecs hipotecaris** regulats en l'article dinovè 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 citats intruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per l'aplicació del citat intrument.

- **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, si escau, per a la construcció), rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual.

Important: *d'acord amb la disposició addicional quaranta-cinquena Llei IRPF no s'integraran en la base de la deducció per inversió en habitatge 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 2023, quan abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació de l'IRPF per este exercici s'assoleixi un acord de devolució de les mateixes amb l'entitat financera, o tal devolució procedisca com a conseqüència de l'execució o compliment de sentencies judicials o laudes arbitrals.*

- *Aquelles quantitats satisfetes en exercicis anteriors pel contribuent en aplicació de les clàusules terra objecte de la devolució que es destinen directament per l'entitat financera en l'exercici, després de l'acord amb el contribuent afectat, sentencia o laude arbitral, a minorar el principal del préstec.*

Base màxima d'inversió deduïble

Normativa: Art. 68.1 1a Llei IRPF, redacció a 31-12-2012

La base màxima de deducció per a inversions en adquisició, rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual és de **9.040 euros anuals**.

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 estos imports no pot traslladar-se a exercicis futurs.

En cas d'extinció d'un condomini sobre l'habitatge habitual a partir de l'1 de gener de 2013, si una de les parts obté el 100 per 100 de l'habitatge, tindrà dret a aplicar-se el 100 per 100 de la deducció per adquisició d'habitatge habitual, fins un total de 9.040 euros de base, sempre que s'haguera aplicat en un exercici anterior a 2013 esta 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 completar el 100 per 100 del ple domini de l'immoble tindrà com a límit l'import que hauria tingut dret a deduir-se des de la data d'extinció del condomini el comuner que deixa de ser titular de l'immoble si esta extinció no haguera tingut lloc. La deducció estarà condicionada també a què al comuner que deixa de ser propietari no se li haguera esgotat a la data d'extinció del condomini la possibilitat de seguir practicant la deducció per adquisició d'habitatge habitual. Vegeu respecte d'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

Normativa: Art. 68.1.2º Llei IRPF. redacció a 31-12-2012

Per a determinar la base de la deducció, és a dir, les quantitats invertides amb dret a deducció, han de tindre's en compte, a més dels requisits assenyalats anteriorment, les següents regles especials:

- **Quan s'adquirisca un habitatge habitual havent disfrutat de la deducció per adquisició d'uns altres habitatges habituals anteriors**, no es podran practicar deduccions per l'adquisició, rehabilitació o ampliació del nou habitatge fins que l'import invertit en ella excedisca les quantitats invertides en les anteriors que hagueren gaudit de deducció.

- **Quan la transmissió de l'habitatge habitual haguera generat un guany patrimonial exempt per reinversión, la base de deducció per adquisició, rehabilitació o ampliació del nou habitatge habitual es minorarà en l'** import del guany patrimonial exempt, no podent-se practicar deduccions fins que l'import invertit supere la suma del preu d'adquisició dels habitatges anteriors, en la mesura en què haguera gaudit de deducció, més el guany patrimonial exempt en les anteriors.

D'igual manera, quan **la transmissió de l'habitatge habitual haguera generat un guany patrimonial parcialment no subjecta** per aplicació de la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF (per ser la data d'adquisició anterior a 31 de desembre de 1994), la deducció per adquisició del nou habitatge no podrà començar fins que l'import invertit en la mateixa no supere les quantitats invertides en els anteriors habitatges habituals, en la mesura en què hagueren gaudit de deducció, més el guany patrimonial que resulte exempta 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 a l'IRPF per aplicació del que disposa la de la disposició transitòria novena de la Llei d'IRPF es comenta amb més detall en el Capítol 11.

Recorde: *els contribuents que hagueren satisfet quantitats per a la construcció de l'habitatge habitual amb anterioritat a 1 de gener de 2013 i hagueren acabat les obres tindran dret a seguir practicant la deducció baixa la modalitat d'"adquisició d'habitatge habitual "quan hagen utilitzat finançament aliè, i complisquen els requisits de terminació en termini, ocupació i residència efectiva i permanent previstes per a la mateixa.*

Percentatges de deducció

Normativa: Art. 68.1.1º Llei IRPF. redacció a 31-12-2012

Els percentatges de deducció aplicables en l'adquisició, rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual són els que s'indiquen en el quadre següent:

Inversió	Tram estatal de la deducció	Tram autonòmic de la deducció		
		Catalunya		Restants comunitats autònomes
		Amb caràcter general	Règim especial	
Inversió realitzada en l'exercici fins 9.040 euros	7,5%	7,5%	9%	7,5%

Notes al quadre:

(1) El règim especial (9 %) és aplicable pels contribuents residents a 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 merite de l'IRPF.
- 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 merite de l'IRPF.

Per poder disfrutar 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 dret a la deducció per haver realitzat inversions en l'habitatge habitual en l'exercici. (Tornar)

(2) Inclou els restants comunitats autònomes de règim comú i les Ciutats amb Estatut d'Autonomia de Ceuta i Melilla a les que s'aplica l'article 78.2 de la Llei IRPF, en la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012. (Tornar)

Obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raons de discapacitat

Normativa: Arts. 68.1.4º i 78.2 Llei IRPF ; 57 Reglament IRPF, redacció a 31-12 - 2012

Qui tenen dret a esta deducció?

Tindran dret a aplicar el règim transitori de deducció per inversió en habitatge 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 amb anterioritat a 1 de gener de 2013, sempre que les citades obres o instal·lacions hagen conclòs abans d'1 de gener de 2017.

b. Els contribuents que siguen copropietaris de l'immoble en el que residisquen les persones amb discapacitat i en el que es realitzen les obres de modificació dels elements comuns de l'edifici que servisquen de pas necessari entre la finca urbana i la via pública, com ara escales, ascensors, passadissos, portals o qualsevol 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 l'habitatge habitual

A l'efecte de la deducció, tenen la consideració d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge 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 pas necessari entre la via pública i la finca urbana, com ara 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 de 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 per l'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 han de complir-se per a aplicar esta deducció són els següents:

a. Que la persona amb discapacitat siga el propi contribuent o el seu cònjuge o un parent, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins el tercer grau inclusivament, que convisca amb ell.

b. Que l'habitatge estiga ocupada per qualsevol de les persones a què es referix el paràgraf anterior a títol de propietari, arrendatari, subarrendatari o usufructuari.

Quantitats invertides amb dret a deducció

La base de la deducció està constituïda per l'import satisfet en 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. 4t d) Llei IRPF, redacció a 31-12-2012

La base màxima de deducció anual per quantitats destinades a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual del contribuent per raó de discapacitat és de **12.080 euros anuals**.

Este límit s'aplicarà en idèntica quantia en tributació conjunta.

L'excés de les quantitats invertides sobre estos imports no pot traslladar-se a exercicis futurs.

Recorde: *el límit de 12.080 euros anuals per obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raons de discapacitat és independent del límit de 9.040 euros anuals fixat per als altres conceptes deduïbles per inversió en habitatge habitual.*

Percentatges de deducció

Els percentatges de deducció aplicables en 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 en l'exercici fins 12.080 euros	10%	15%	10%

Nota al quadre:

(1) Inclou a les altres comunitats autònomes de règim comú i les Ciutats amb Estatut d'Autonomia de Ceuta i Melilla a les que s'aplica l'article 78.2 de la Llei IRPF, en 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 trenta-vuitena.2 Llei IRPF

La deducció per inversió en empreses de nova o recent creació s'introduïx en l'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 que 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 en 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 avance 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 que invertixen en els termes que establisca l'acord d'inversió entre el contribuent i l'entitat.

A l'efecte d'esta deducció, pot considerar-se que és una inversió vàlida que permet disfrutar de la mateixa la realitzada pel qual, en una ampliació de capital d'una societat de nova o recent creació, aporta un crèdit que té enfront de la mateixa, sempre que es complisquen els altres requisits que exigix l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF. Vegeu respecte d'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, des de l'1 de gener de 2023, de **100.000 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 la base màxima anual de deducció no podran deduir-se en els exercicis següents.

No formarà part de la base de deducció les quantitats satisfetes per la subscripció d'accions o participacions quan respecte d'estes quantitats el contribuent **practique una deducció establida per la comunitat autònoma en 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 en l'article 38.2 de la Llei de l'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 l'import total obtingut en la transmissió d'aquelles.**

En cap cas es pot practicar deducció per les noves accions o participacions mentres les quantitats invertides no superen la quantia de 100.000 euros anuals, abans citada.

Pel que fa a l'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 en l'exercici per la subscripció d'accions o participacions en empreses de nova o recent creació, en els termes anteriorment comentats, des de l'1 de gener de 2023 és **el 50 per 100**.

***Atenció:** amb efectes des de l'1 de gener de 2023 s'ha elevat de 60.000 a 100.000 euros anuals la base màxima d'esta deducció, i del 30 al 50 per 100 el percentatge de deducció de les quantitats satisfetes. Així mateix, s'han ampliat i eliminat determinats requisits per a l'aplicació d'esta deducció a les empreses emergents que es recullen en l'apartat següent.*

Requisits i condicions per a la seua aplicació

1. Requisits que ha de complir l'entitat en la que s'invertisca

Normativa: Art. 68.1.2º Llei IRPF

L'entitat accions de les quals o participacions s'adquirisquen ha de complir els següents requisits:

a. **Revestir la forma de** societat anònima, Societat de Responsabilitat Limitada, societat anònima Laboral o Societat de Responsabilitat Limitada Laboral, en els termes prevists 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 44/2015, de 14 d'octubre, de Societats Laborals, i **no estar admesa a negociació en cap mercat organitzat**, tant mercat regulat com sistemes multilaterals de negociació.

   Este requisit haurà de complir-se durant cada any de tinença de l'acció o participació.

b. **Exercir una activitat econòmica** que compte amb els mitjans personals i materials per al desenvolupament de la mateixa.

   En particular, no podrà tindre per activitat la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari a què es referix l'article 4.8.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni, en cap dels períodes impositius de l'entitat conclosos amb anterioritat a la transmissió de la participació.

c. L' **import de la xifra dels fons propis** de l'entitat no podrà ser superior a **400.000 euros** en l'inici del període impositiu de la mateixa en què el contribuent adquirisca les accions o participacions.

   Quan l'entitat forme part d'un grup de societats en el sentit de l'article 42 del Codi de Comerç, independentment 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 este grup.

2. Condicions que han de complir les accions o participacions en les que s'invertisca

Normativa: Art. 68.1.3º Llei IRPF

Han de complir-se també les següents condicions:

a. Les **accions o participacions en l'entitat han d'adquirir-se** pel contribuent bé en **el moment de la constitució** d'aquella o **mitjançant ampliació de capital** efectuada en els següents terminis:

   - Amb caràcter general durant els cinc anys següents a esta constitució.
   - En el cas d'empreses emergents a les que es referix l'apartat 1 de l'article 3 de la Llei 28/2022, de 21 de desembre, de foment de l'ecosistema de les empreses emergents, durant els set anys següents a esta constitució.

A més, hauran de **romandre en el seu patrimoni per un termini superior a tres anys i inferior a dotze anys**.

Empreses emergents

D'acord amb apartat 1 de l'article 3 de la Llei 28/2022, de 21 de desembre de 21 de desembre, de foment de l'ecosistema de les empreses emergents, s'entén per *"empresa emergent"* qualsevol persona jurídica, incloses les empreses de base tecnològica creades a l'empara de la Llei 14/2011, d'1 de juny, de la Ciència, la Tecnologia i la Innovació, que reunisca simultàniament les següents condicions:

1. **Ser de nova creació o, no sent de nova creació**,
   - amb caràcter general, quan no hagen transcorregut més de cinc anys des de la data d'inscripció en el Registre Mercantil, o Registre de Cooperatives competent, de l'escriptura pública de constitució, o
   - en el cas d'empreses de biotecnologia, energia, industrials i altres sectors estratègics o que hagen desenvolupat tecnologia pròpia, dissenyada íntegrament a Espanya, quan no hagen transcorregut de set anys.
2. **No haver sorgit d'una operació de fusió, escissió o transformació** d'empreses que no tinguen consideració d'empreses emergents. Els termes concentració o segregació es consideren inclosos en les anteriors operacions.
3. **No distribuir ni haver distribuït dividends**, o retorns en el cas de cooperatives.
4. **No cotitzar** en un mercat regulat.
5. **Tindre seu sede social, domicili social o establiment permanent a Espanya**.
6. **Tindre al 60 per 100 de la plantilla amb un contracte laboral a Espanya**. En les cooperatives es computaran dins de la plantilla, només als efectes del citat percentatge, els socis treballadors i els socis de treball, de la qual relació siga de naturalesa societària.
7. **Desenvolupar un projecte d'empreniment innovador** que compte amb un model de negoci escalable.

Quan l'empresa pertanga a un grup d'empreses definit en l'article 42 del Codi de Comerç, el grup o **cadascuna de les empreses que el componen haurà de complir amb els requisits anteriors**.

Els emprenedors que vulguen acollir-se als beneficis i especialitats de la Llei 28/2022 hauran d'obtindre la "certificació de l'empreniment innovador i escalable del model de negoci" a què es referix l'article 4 de la citada llei i estar inscrita com a tal en el Registre Mercantil o en el Registre de Cooperatives competent.

En relació amb la certificació d'empreniment vegeu l'Ordre PCM/825/2023, de 20 de juliol, per la qual es regulen els criteris i el procediment de certificació d'empreses emergents que donen accés als beneficis i especialitats reconegudes en la Llei 28/2022, de 21 de desembre, de foment de l'ecosistema de les empreses emergents.

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 parentesc, en línia rectifica o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins el 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 vote.

Excepció: *este requisit no resultarà d'aplicació als socis fundadors d'una empresa emergent a les que es referix la Llei 28/2022, de 21 de desembre, de foment de l'ecosistema de les empreses emergents, entesos com aquells que figuren en l'escriptura pública de constitució de la mateixa.*

c. Que no es tracti 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 esta entitat** durant el període impositiu en el que es va produir l'adquisició de les mateixa.

Per fer-ho, l'entitat que complisca els requisits ha de presentar una **declaració informativa** en relació amb el compliment de requisits, identificació dels seus accionistes o partícips, percentatge i període de tinença de la participació.

Nota: l'obligació de presentar una declaració informativa per les entitats de nova o recent creació i la informació que ha d'incloure s'establix en l'article 69.1 del Reglament de l'IRPF.

Així mateix, en relació amb esta declaració informativa vegeu l'Ordre HAP/2455/2013, de 27 de desembre, per la qual s'aprova el model 165, "Declaració informativa de certificacions individuals emeses als socis o partícips d'entitats de nova o recent creació" i es determinen el lloc, forma, termini i el procediment per a la seua presentació, i es modifica l'Ordre de 27 de juliol de 2001, per la qual s'aproven els models 043, 044, 045, 181, 182, 190, 311, 371, 345, 480, 650, 652 i 651, en euros, així com el model 777, document d'ingrés o devolució en el cas de declaracions-liquidacions extemporànies i complementàries, i per la qual s'establix l'obligació d'utilitzar necessàriament els models en euros a partir de l'1 de gener de 2002 (BOE del 31).

Límit de la deducció: comprovació de la situació patrimonial

Normativa: Art. 70 Llei IRPF

L'aplicació d'esta deducció requerirà que l'import comprovat del patrimoni del contribuent al finalitzar el període de la imposició excedisca el valor que llançara la seua comprovació al començament del mateix com a mínim 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 seguisquen 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 durant el període, ja estiga o no subjecta a l'IRPF, evitant que es practiquen deduccions sobre la base de quantitats que procedisquen de rendes generades en exercicis precedents.

Atenció: *pel que fa a la comprovació de la situació patrimonial vegeu el comentat en l'apartat corresponent de la "Deducció per inversió en habitatge habitual: Règim transitori" en este Capítol.*

Exemple: Aplicació de la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació

Després del tancament de l'òptica en la que treballaven quatre treballadors de la mateixa decidixen obrir un nou establiment d'este tipus a Zaragoza per a la qual cosa constituïxen el gener de 2023 la societat anònima XX amb un capital inicial de 300.000 euros (300 accions).

El senyor J.A.S.M, resident a Zaragoza (antic clienta de l'òptica que es va tancar) decidix invertir en el nou negoci i subscriu l'any 2023 un total de 110 accions de la societat anònima “XX ”:

- 50 accions el març (50.000 euros)
- 60 accions el novembre (60.000 euros)

Determinar l'import de la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació el 2023 posat que es complixen els requisits exigits per a aplicar la mateixa.

Solució:

Nota prèvia: els contribuents residents a la comunitat autònoma d'Aragón poden aplicar en l'exercici 2023 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 en l'exercici 2023 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 en el citat article 68.1 de la Llei de l'IRPF.

Import total invertit el 2023 (50.000 + 60.000) = 110.000

Deducció en la quota íntegra estatal

- Import de la inversió amb dret a deducció (1) = 100.000
  - Base màxima de deducció: 100.000
  - Base efectiva de deducció: 110.000
- Import de la deducció (100.000 x 50 %) = 50.000

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) = 2000

Notes a l'exemple:

(1) Les quantitats invertides el 2023 tindran dret a la deducció sempre que complisquen els requisits exigits per l'article 68.1.1.º de Llei de l'IRPF tenint com a base màxima de deducció, des de l'1 de gener de 2023, la quantitat de 100.000 euros anuals i com percentatge aplicable el 50%. 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 110.000 invertits el 2023 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 Aragón en l'exercici de les seues competències, sempre que complisquen els requisits i condicions exigits. (Tornar)

(3) En la deducció autonòmica el percentatge de deducció aplicable és del 20 per 100 amb un import màxim de 4.000 euros que en este cas no se superen. (Tornar)

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

Normativa: Arts. 68.2 i 69.2 Llei IRPF

Els contribuents que desenvolupen activitats econòmiques en estimació directa podran aplicar els incentius i estímuls a la inversió empresarial establits o que s'establisquen en la normativa de l'impost sobre societats amb igualtat de percentatges i límits de deducció, **amb dos excepcions** :

1. No resulta d'aplicació als contribuents de l'IRPF el que preveu l'article 39.2 de la LIS que establix la possibilitat d'aplicar la deducció per activitats de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica dels apartats 1 i 2 de l'article 35 de la LIS, sense quedar sotmesa al límit conjunt de la quota íntegra i podent sol·licitar, si escau, el seu abonament, sempre que es complisquen determinats requisits.

   Pel que fa a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

2. Tampoc resulta d'aplicació als contribuents de l'IRPF el que preveu 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 establix la LIS, amb les excepcions abans indicades, els contribuents de l'IRPF activitats de les quals complisquen els requisits per a ser considerades entitats de reduïda dimensió podran deduir els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu que s'invertisquen en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques en els termes que més avance es comenten.

En conseqüència, en present exercici 2023 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 dos modalitats, normal o simplificada, poden estructurar-se en les següents categories o règims:

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

1. Normes comunes a les deduccions

a) Percentatges i límits per a l'aplicació de les deduccions de l'impost sobre societats

Normativa: Arts. 68.2 i 69.2 Llei IRPF

El percentatge de deducció que correspon a cada modalitat d'inversió i els límits (conjunt o específics) 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.

Estos 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 en l'exercici per insuficiència de quota

Normativa: Art. 39.1 i disposició transitòria vint-i-quatrena LIS

Deduccions del propi 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 els 15 anys immediats i successius. No obstant això, les quantitats corresponents a la deducció per activitats de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica de l'article 35 de la LIS podran aplicar-se en les liquidacions dels períodes impositius que concloguen els 18 anys immediats i successius.

Deduccions d'exercicis anteriors: les deduccions previstes en el Capítol IV del Títol VI de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, i en el Capítol IV del Títol VI del text refós de la Llei de l'impost sobre Societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març, que estigueren pendents d'aplicar a l'inici del primer període impositiu que s'inicie a partir d'1 de gener de 2015, podran deduir-se a partir d'este període impositiu, amb els requisits prevists en la seua respectiva normativa d'aplicació amb anterioritat a aquella data, en el termini i amb les condicions establits en l'article 39 de l'actual Llei de l'impost sobre Societats.

c) Supòsits d'ajornament del còmput dels terminis

Normativa: Art. 39.1 LIS

El còmput dels terminis per a l'aplicació de les deduccions podrà diferir-se fins el primer exercici en què, dins del període de prescripció, es produïsquen resultats positius, en els següents casos:

a. En les entitats de nova creació.

b. 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 excepte 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 anara inferior.

En el cas de produccions cinematogràfiques i sèries audiovisuals, este requisit s'entén complit 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 totalment 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 a aquell en què finalitze el termini establit per a presentar la declaració o autoliquidació corresponent al període impositiu en què es va generar el dret a la seua aplicació.

Transcorregut este termini, el contribuent haurà d'acreditar les deduccions de la qual aplicació pretenga, mitjançant l'exhibició de la liquidació o autoliquidació i la comptabilitat, amb acreditació del seu depòsit durant el citat termini en el 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 dos modalitats.

No obstant això, les deduccions pendents d'aplicar procedents d'inversions realitzades en exercicis anteriors en els que el contribuent haja estat inclòs en el mètode d'estimació directa i haja complit els requisits establits a este efecte, podran deduir-se en esta declaració i fins la terminació del termini legal concedit per això, encara que els contribuents titulars estiguen acollits en este exercici al mètode d'estimació objectiva.

Important: *els contribuents de l'IRPF, socis de societats civils a les que haguera resultat d'aplicació el règim d'atribució de rendes i que van adquirir a partir d'1 de gener de 2016 la condició de contribuents de l'impost sobre societats, podran seguir aplicant en la seua quota íntegra les deduccions per inversió en activitats econòmiques previstes en l'article 68.2 de la Llei de l'IRPF que estigueren pendents d'aplicació a 1 de gener de 2016 en els termes prevists en l'article 69 de la Llei de l'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 determinen el dret a deduir per este concepte es contenen en els **articles 35, 36, 38** i, des de l'1 de gener de 2023, en el **nou article 38 ter de la LIS**.

Pel que fa a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

A més, d'acord amb el que estableix l'apartat 5 de la disposició transitòria vint-i-quatrena de la LIS, és aplicable en 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 en què 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 este pla permeta que els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu 2014 s'invertisquen en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries en l'exercici 2023.

A continuació, es mostra el quadre on es recullen cadascuna d'estes modalitats de deducció, el seu percentatge de deducció i el límit conjunt, així com estudi i comentari específic de cadascuna 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 de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica (art. 35 LIS)	En activitats de recerca i desenvolupament (art. 35.1 LIS)	25/42/8 per 100 17 per 100 (addicional)	25/50 per 100
	En activitats d'innovació tecnològica (art. 35.2 LIS)	12 per 100	
Per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en visc d'arts escèniques i musicals (art. 36 LIS)	En produccions espanyoles de llargmetratges, curtmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals (art. 36.1 LIS)	30/25 per 100	
	En produccions estrangeres de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals -per les despeses d'execució realitzats en territori espanyol - (art. 36.2 LIS)	30/25 per 100 (exclosa del límit conjunt)	
	En espectacles en visc d'arts escèniques i musicals-despeses de producció i exhibició- (art. 36.3 LIS)	20 per 100	
Per inversió en beneficis de l'antic art. 37 Text Refós LIS (DT 24a LIS)		10/5 per 100	
Per creació de llocs de treball per a treballadors amb discapacitat (art. 38 LIS)		9.000/12.000 euros persona/any	
Per contribucions empresarials a sistemes de previsió social empresarial imputades a favor dels treballadors (art. 38 ter LIS)		10 per 100	

Important: *les inversions realitzades en l'exercici per entitats en règim d'atribució de rendes (societats civils que ens siguen contribuents de l'impost sobre societats, herències jacents, comunitats de béns, etc.) que determinen els seus rendiments nets en estimació directa, en qualsevol de les seues dos modalitats, podran ser objecte de deducció per cadascun dels socis, hereus, comuners o partícips en proporció a la seua participació en el resultat de l'entitat.*

Article 35 LIS "Deducció per activitats de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica"

Important: *ha de tindre's en compte que, d'acord amb el que estableix l'article 68.2 de la Llei de l'IRPF, als contribuents de l'IRPF que exercisquen activitats econòmiques els són aplicables les deduccions per activitats de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica de l'article 35.1 i 2 de LIS,* ***a excepció del que disposa 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 estes 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 de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica de l'article 35 de la LIS són els següents:

A. Deducció per activitats de Recerca i Desenvolupament (art. 35.1 LIS)

Concepte

Normativa: Art. 35.1.a) LIS

L'article 35.1.a) de la LIS definix **recerca i desenvolupament** en els següents termes:

- Es considera investigació, la indagació original planificada que perseguisca 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, el citat apartat considera específicament a les següents activitats com a activitats recerca 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 pilote, sempre que estos no puguen convertir-se o utilitzar-se per a aplicacions industrials o per a la seua explotació comercial.
- El disseny i elaboració del mostrari per al llançament de nous productes. A estos efectes, s'entendrà com llançament d'un nou producte la seua introducció en el mercat i com nou producte, aquell de la qual novetat siga essencial i no merament formal o accidental.
- La creació, combinació i configuració de programa avançat, mitjançant nous teoremes i algoritmes 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 programa destinat a facilitar l'accés als servicis de la societat de la informació a les persones amb discapacitat, quan es realitze sense fi de lucre. No s'inclouen les activitats habituals o rutinàries relacionades amb el manteniment del programa o les seues actualitzacions menors.

Base de la deducció

Normativa: Art. 35.1.b) LIS

La base de la deducció està constituïda per l'import de les despeses de recerca i desenvolupament i, si escau, per les inversions en elements d'immobilitzat material i intangible exclosos els edificis i terrenys.

A estos efectes, es consideraran despeses de recerca i desenvolupament els realitzats pel contribuent, incloses les amortitzacions dels béns afectes a les citades activitats, quan estiguen directament relacionats amb les activitats abans indicades i s'apliquen efectivament a la realització d'estes, constant específicament individualitzats per projectes.

> **Precisió** : el concepte de despesa no és un altre que la despesa en termes comptables; açò és, la base de deducció són les despeses comptables de l'exercici aplicats a l'activitat de recerca i desenvolupament, pel que no forma part de la mateix 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 d'estes activitats i imputables com a ingrés durant el període impositiu.

Les despeses de recerca 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 de recerca i desenvolupament les quantitats pagades per a la realització d'estes activitats a Espanya o en qualsevol Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, per encarregue del contribuent, individualment o en col·laboració amb unes altres entitats.

Les inversions s'entendran realitzades quan els elements patrimonials siguen llocs 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 durant el període impositiu per este concepte.

  No obstant això, en cas que les despeses efectuades en la realització d'activitats de recerca i desenvolupament durant el període impositiu siguen majors que la mitja dels efectuats en els 2 anys anteriors, s'aplicarà el **25 per 100** fins esta mitja, i el **42 per 100**

sobre l'excés respecte d'esta.

A més, es podrà practicar una **deducció addicional del 17 per 100** de l'import de les despeses de personal de l'entitat corresponents a investigadors qualificats adscrits en exclusiva a activitats de recerca 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 de recerca i desenvolupament.

Així mateix, s'exigix que els elements en què es materialitze la inversió romanguen en el patrimoni del contribuent, excepte pèrdues justificades, fins que complisquen la seua finalitat específica en les activitats de recerca 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, anara inferior.

En resum:

Base de deducció	Percentatge deducció
Despeses del període en R+D, fins la mitja dels 2 anys anteriors.	25%
Despeses del període en R+D, sobreu l'excés respecte de la mitja dels 2 anys anteriors.	42%
Despeses de personal d'investigadors qualificats de R+D.	17%
Inversions afectes a R+D (excepte edificis i terrenys).	8%

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 del qual resultat siga un avanç tecnològic en l'obtenció de nous productes o processos de producció o millores substancials dels ja existents. Es consideraran nous aquells productes o processos característiques de les quals o aplicacions, des del punt de vista tecnològic, diferisquen substancialment de les existents amb anterioritat.

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 pilote, inclosos els relacionats amb l'animació i els videojocs i els mostraris tèxtils, de la indústria del calçat, de l'adobat, de la marroquineria, de la joguina, del moble i de la fusta, sempre que no puguen convertir-se o utilitzar-se per a aplicacions industrials o per a la seua explotació comercial.

Base de la deducció

Normativa: Art. 35.2.b) LIS

1. Activitats d'innovació tecnològica despeses dels 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, independentment dels resultats en què culminen.

b. Disseny industrial e 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'adobat, de la marroquineria, de la joguina, del moble i de la fusta.

c. Adquisició de tecnologia avançada en forma de patentes, llicencies, «know-how» i dissenys.

   No donaran 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 d'estes normes.

2. Delimitació de les despeses d'innovació tecnològica

Es consideren despeses d'innovació tecnològica els realitzats pel contribuent quan estiguen directament relacionats amb les activitats d'innovació tecnològica, s'apliquen efectivament a la realització d'estes i consten específicament individualitzats 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 d'estes activitats a Espanya o en qualsevol Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, per encarregue del contribuent, individualment o en col·laboració amb unes altres entitats.

La base de la deducció es minorarà en l'import de les subvencions rebudes per al foment d'estes activitats i imputables com a ingrés durant 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 durant el període impositiu per este concepte.

C. Exclusions i valoració prèvia de despeses

Exclusions

Normativa: Art. 35.3 LIS

Els posats que **no** es consideren activitats de recerca i desenvolupament **ni** d'innovació tecnològica són els següents:

a. **Les activitats que no impliquen una novetat científica o tecnològica significativa**. En particular, els esforços rutinaris per a millorar la qualitat de productes o processos, l'adaptació d'un producte o procés de producció ja existent als requisits específics impostos per un clienta, els canvis periòdics o de temporada, excepte els mostraris tèxtils i de la indústria del calçat, de l'adobat, de la marroquineria, de la joguina, del moble i de la fusta, així com les modificacions estètiques o menors de productes ja existents per a diferenciar-los d'uns altres similars.

b. **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 de ferramentes 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 de de recerca 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 xàrcies o instal·lacions per a la comercialització; l'ensinistrament i la formació del personal relacionada amb estes activitats.

c. **L'exploració, sondege 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 el que estableix l'article 38 del Reglament del IS, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol, les persones o entitats que tinguen el propòsit de realitzar activitats d'investigació científica o d'innovació tecnològica podran sol·licitar a l'Administració tributària la valoració, conforme a les regles de l'impost sobre societats i, amb caràcter previ i vinculant,

de les despeses corresponents a estes activitats que consideren susceptibles de disfrutar d'esta deducció fixant el citat 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 visc 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 visc d'arts escèniques i musicals distingint en apartats diferenciats entre produccions espanyoles, despeses d'execució d'una producció estrangera a Espanya i despeses realitzades en la producció i exhibició d'espectacles en visc d'arts escèniques i musicals.

Estes deduccions s'examinen en els següents apartats:

A. Deducció per inversions en produccions cinematogràfiques i sèries audiovisuals espanyols (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.

Les claus per a la delimitació del concepte de productor, a l'efecte d'esta deducció són:

- Iniciativa: entesa com capacitat de decisió sobre la realització de l'obra i seu factura (entés el terme no com a document que reflectix un preu sinó com factura o manera de quedar definitivament plasmada l'obra);
- Responsabilitat o assumpció del risc de producció;
- Titularitat dels drets derivats de la propietat de l'obra audiovisual.

Criteri fixat en la Resolució del TEAC de 12 de març de 2020 (reclamació núm. 00/04680/2017/00/00) i reiterat en Resolució del TEAC de 22-09-2022 (reclamació núm. 00/00530/2022/00/00)

b. **Finançadors:** des de l'1 de gener de 2021, es permet que puguen 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 el límit del 30 per 100 dels costos de producció.**

Moment en què ha d'aportar-se 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 citats costos de producció fins 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 els citats 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**, de la qual propietat haurà de ser si més no 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 també en qualsevol fase de la producció sent necessari que ambdós **comuniquen** a l'Administració tributària amb anterioritat a la finalització 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 en 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 en l'art.39.7 LIS" en la Sede 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 el límit per a ambdós del 40 per 100 del cost de producció**.

Com a mínim el **50 per 100** de la base de la deducció haurà de correspondre's 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 d'este import.

Quant a la definició de produccions espanyoles de llargmetratges i curtmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals de ficció, animació o documental, vegeu l'article 4 de la Llei 55/2007, de 28 de desembre, del Cinema (BOE 29 de desembre).

b. Import màxim de la deducció

- **Per al productor:**
  - En general, l'import d'esta deducció no podrà ser superior a **20 milions d'euros** .
  - En el cas de sèries audiovisuals, la deducció es determinarà per episodi i el límit a què es referix el paràgraf anterior serà de **10 milions d'euros per cada episodi produït.**

  En el supòsit d'una coproducció, els imports que acabem d'indicar es determinaran, **per a cada coproductor**, en funció del seu respectiu **percentatge de participació** en aquella.

  Novetat 2023: *s'incrementa de 10 a 20 milions d'euros l'import màxim de la deducció, excepte per al cas de sèries audiovisuals, que serà de 10 milions d'euros per cada episodi produït*

- **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 citats 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 el 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 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 respecte d'això l'article 5 del Reial decret 1084/2015, de 4 de desembre, en desenvolupament del que estableix l'article 5 de la Llei 55/2007, del Cinema.

   Estos certificats seran vinculants per a l'Administració tributària competent en matèria d'acreditació i aplicació dels anteriors incentius fiscals i identificació del productor beneficiari, independentment del moment d'emissió dels mateixos.

2. Que es lliure una còpia nova i en perfecte estat de la producció en la Filmoteca Espanyola o la filmoteca oficialment reconeguda per la respectiva comunitat autònoma.

En resum:

Percentatge deducció	Base de deducció	Import màxim
30% Fins 1 milions € de la base de deducció	(+) Cost total de producció juntament amb despeses d'obtenció de còpies, despeses de publicitat i promoció a càrrec del productor fins 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 el límit del 30% dels costos de producció Com a mínim el 50% d'esta base ha de correspondre a despeses realitzades en territori espanyol	En general: 20 milions € per cada producció realitzada. Per a sèries audiovisuals: 10 milions € per cada episodi produït 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
25% Sobre l'excés d'1 milions € </p<		

Percentatge deducció	Base de deducció	Import màxim
	(-) Import de les subvencions rebudes per a finançar les inversions que generen dret a deducció.	

Límits

a. **Límit general:** l'import d'esta deducció, conjuntament amb la resta d'ajuts percebudes pel contribuent, no podrà superar el **50 per 100 del cost de producció**.

b. **Límits incrementats**

No obstant això, este límit s'eleva fins:

- 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, del qual pressuposat de producció no supere 1.500.000 euros.
- El **80 per 100** en el cas de les produccions rodades íntegrament en alguna de les llengües cooficials diferents al castellà que es projecten a Espanya en este 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'ajuts.
- El **75 per 100** en el cas dels documentals.
- El **75 per 100** en el cas de les obres d'animació del qual pressuposat de producció no supere 2.500.000 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 el que 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 el que finalitze la producció de l'obra.

No obstant això, en el supòsit de **produccions d'animació**, la deducció s'aplicarà a partir del període impositiu en què s'obtinga el certificat de nacionalitat assenyalada en la lletra a ') de l'article 36.1 de la LIS.

> ***Atenció:*** *I a aplicació de la deducció pel contribuent que participa en el finançament* ***serà incompatible****, totalment o parcialment, amb la deducció a la que tindria dret el productor.*

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

> ***Important:*** *ha de tindre's en compte que, d'acord amb el que estableix l'article 68.2 de la Llei de l'IRPF, els contribuents de l'IRPF que exercisquen activitats econòmiques poden aplicar esta deducció de l'article 36.2 de LIS,* ***a excepció del que disposa 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 i Audiovisuals de l'Institut de la Cinematografia i de les Arts Audiovisuals que s'encarreguen de l'execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals que permeten la confecció d'un suport físic previ a la seua producció industrial seriada, tindran dret a la deducció per les **despeses realitzades en territori espanyol**.

Quant a la definició de producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals, vegeu l'article 4 de la Llei 55/2007, de 28 de desembre, del Cinema (BOE 29 de desembre).

Base de deducció i base màxima

Normativa: vegeu també l'art.45 Reglament IS

a. **Base de deducció**

La base de la deducció està constituïda per les següents despeses realitzades en territori espanyol directament relacionats 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
- Les despeses derivades de la utilització d'indústries tècniques i altres proveïdors.

> ***Atenció:*** *només generen dret a esta deducció les produccions amb un cost mínim de 2 milions d'euros.*

b. **Base màxima de la deducció:** el 80 per 100 del cost total de la producció

Percentatges de deducció i import màxim de la deducció

L'import de la 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 d'este import.

La deducció s'aplicarà sempre que tals despeses realitzades en territori espanyol siguen, com a mínim, d'**1 milió d'euros**. No obstant això, en el supòsit de produccions d'animació l'import de tals despeses s'establix, com a mínim, en **200.000 euros**.

Import màxim:

- L'import d'esta deducció no podrà ser superior a **20 milions d'euros** , per cada producció realitzada.
- En el cas de sèries audiovisuals, la deducció es determinarà per episodi i el límit a què es referix el paràgraf anterior serà de 10 milions d'euros per cada episodi produït

Així mateix, l'article 36.2 de la LIS també establix que l'import d'esta deducció, conjuntament amb la resta d'ajuts percebudes pel contribuent, **no podrà superar el 50 per 100 del cost de producció**.

> ***Novetat 2023:*** *s'incrementa de 10 a 20 milions d'euros l'import màxim de la deducció, excepte per al cas de sèries audiovisuals, que serà de 10 milions d'euros per cada episodi produït*

b. **Quan el productor s'encarregue de l'execució de servicis d'efectes visuals i les despeses realitzades en territori espanyol siguen inferiors a 1 milió d'euros:** Del **30 per 100** de la base de la deducció.

L'import d'esta deducció no podrà superar l'import que establix el Reglament (UE) 1407/2013 de la Comissió, de 18 de desembre de 2013, relatiu a l'aplicació dels articles 107 i 108 del Tractat de Funcionament de la Unió als ajuts de minimis "".

En resum:

Percentatge deducció	Base de deducció	Import màxim
30% Fins 1 milions € de base de la deducció.	Les següents despeses realitzades en territori espanyol directament relacionats amb la producció:	• En general: 20 milions € per cada producció realitzada. • Per a sèries audiovisuals 10 milions € per cada episodi produït.

Percentatge deducció	Base de deducció	Import màxim
25% Sobre l'excés d'1 milions €.	• Les despeses de personal creatiu, sempre que tinga residència fiscal a Espanya o en algun Estat membre de l'Espai Econòmic Europeu. • Les despeses derivades de la utilització d'indústries tècniques i altres proveïdors. Base màxima: el 80 % del cost total de la producció.	Sense que supere conjuntament amb la resta d'ajuts percebudes pel contribuent el 50% del cost de producció. **Requisit:** la deducció s'aplicarà sempre que les despeses realitzades en territori espanyol siguen, com a mínim, d'1 milions €. No obstant això, en el supòsit de produccions d'animació l'import de tals despeses s'establix, com a mínim, en 200.000 €.
30% Quan el productor s'encarregue de l'execució de servicis d'efectes visuals i les despeses realitzades en territori espanyol siguen inferiors a 1 milions €.	Les despeses realitzades en territori espanyol directament relacionats amb la producció: • Les despeses de personal creatiu, sempre que tinga residència fiscal a Espanya o en algun Estat membre del EEE. • Les despeses derivades de la utilització d'indústries tècniques i altres proveïdors. Base màxima: el 80 % del cost total de la producció.	No podrà superar l'import que establix als ajuts *de minimis* ""el Reglament (UE) 1407/2013. Actualment l'import és de 200 000 € durant qualsevol període de tres exercicis fiscals.

Requisits

Per a aplicar la deducció, serà necessari el compliment dels següents requisits:

a') Que la producció obtinga el corresponent certificat que acredite el caràcter cultural en relació amb 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 d el 30 per 100 de la base de la deducció, aplicable quan el productor s'encarregue de l'execució de servicis 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, si escau, del Govern d'Espanya, les comunitats autònomes, el Film Commissions o el Film Offices que hagen intervingut de

manera directa en la realització del rodatge o altres processos de producció desenvolupats a Espanya, així com, si escau, els llocs específics de rodatge a Espanya i, per al cas d'obres audiovisuals d'animació, el lloc on radique l'estudi al que se li ha encarregat el servici 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 manera 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 turístics, que puguen dur a terme les entitats estatals, autonòmiques o locals amb competències en matèria de cultura, turisme i economia, així com pel 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 amb anterioritat a l'11 de juliol de 2021, per aplicació del que disposa la disposició transitòria quaranta-dosena de la LIS.*

Límits

Esta deducció **queda exclosa del límit conjunt** (25/50 per 100) **previst l'article 39.1 LIS** per a les deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats i, per tant, esta deducció per despeses d'execució d'una producció estrangera no es computa per al càlcul d'este límit.

Finalment, tinga's en compte que, en cas d'insuficiència de quota en l'aplicació d'esta deducció de l'article 36.2 de la LIS, la possibilitat de poder sol·licitar el seu abonament a l'Administració que es concedix en l'article 39.3 de la LIS, **no és aplicable a l'** IRPF, d'acord amb el que disposa l'article 68.2 de la Llei de l'IRPF.

C. Deducció per producció de determinats espectacles en visc (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 visc d'arts escèniques i musicals.

b. **Finançadors:** des de l'1 de gener de 2021, es permet que puguen 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 visc d'arts escèniques 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 el límit del 30 per 100 dels costos de producció.

Moment en què ha d'aportar-se 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 citats costos de producció fins 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 els citats despeses, però mai després del període impositiu en què el productor incórrega en els mateixos.

- No adquirisquen **drets de propietat intel·lectual o d'una altra índole respecte dels resultats de la producció,** de la qual propietat haurà de ser si més no 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 **comuniquen** a l'Administració tributària amb anterioritat a la finalització 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 en 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 en l'art.39.7 LIS" a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

Percentatge de deducció

Les despeses realitzades en la producció i exhibició d'espectacles en visc 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.

> ***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 producció, així com les despeses per a l'obtenció de còpies, publicitat i promoció a càrrec del productor fins el límit del 30 per 100 dels costos de producció.*

En resum:

Percentatge de deducció	Base de deducció	Import màxim
20% de la base de deducció	(+) Costos directes de caràcter artístic, tècnic i promocional incorreguts. En el cas del finançador, els costos de producció i les despeses directament relacionats amb la publicitat i promoció de les referides actuacions a càrrec del productor fins el límit del 30% dels costos de producció. (-) Import de les subvencions rebudes per a finançar les despeses que generen dret a deducció	500.000 euros per contribuent 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 anteriors, l'import màxim serà el resultat de multiplicar per 1,20 l'import de les quantitats que haja aportat per a finançar els costos de la producció, així com les despeses de publicitat i promoció a càrrec del productor.

Requisits

Els requisits necessaris per a l'aplicació de la deducció són:

a. Que el contribuent haja obtingut un certificat a este efecte, en els termes que s'establisquen per Ordre Ministerial, per l'Institut Nacional de les Arts Escèniques i de la Música.

   Vegeu respecte d'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.

b. Que, dels beneficis obtinguts en el desenvolupament d'estes activitats en l'exercici en el que es genere el dret a la deducció, el contribuent destine com a mínim el **50 per 100** a la realització d'activitats que donen 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 visc (vendes d'entrades, exclosos les vendes de begudes, productes de merchandising, etc.).

El termini per al compliment de l'obligació d'esta lletra b. serà el comprés entre l'inici de l'exercici en què s'hagen obtingut els referits beneficis i **els 4 anys següents** al tancament d'este 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** en la producció i exhibició d'espectacles en visc 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 la que tindria dret el productor.*

Deducció per inversió de beneficis (anterior art. 37 TRLIS)

La disposició transitòria vint-i-quatrena de la LIS, establix en seu apartat 5 que *"Les rendes acollides a* ***la deducció per inversió de beneficis prevista en l'article 37 del text refós de la Llei de l'impost sobre Societats****, segons redacció vigent en períodes impositius iniciats amb anterioritat a 1 de gener de 2015, es regularan per l'en ell establit i en les seues normes de desenvolupament, encara que la inversió i els altres requisits es produïsquen en períodes impositius iniciats a partir d'1 de gener de 2015".*

Pel que fa a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

A estos efectes, el citat article 37 TRLIS **assenyalava en 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 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 2023 els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu 2014 que, l'any 2023, s'invertisquen 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 de l'IRPF, en 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 de l'IRPF que regula la deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries que va entrar en vigor l'1 de gener de 2015 afecta als rendiments obtinguts a partir d'aquella 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 a les Canarias i amb la reserva per a inversions a les Canarias.

Article 38 LIS "Deducció per creació de llocs de treball per a treballadors amb discapacitat "

L'article 38 de la LIS inclou la **deducció per creació de llocs de treball per a treballadors amb discapacitat** .

Es preveu la possibilitat de practicar una deducció per cada persona/any d'**incremente de la mitjana de la plantilla** de treballadors amb discapacitat, contractats pel contribuent, experimentat durant el període impositiu respecte de la plantilla mitja 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'incremente 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, pel que fa a la plantilla mitja de treballadors de la mateixa naturalesa del període immediatament anterior.

- **12.000 euros** per cada persona/any d'incremente 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 establix dos quantitats diferents de deduir tenint en compte el grau de discapacitat dels treballadors (igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 10 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, pel que fa a la plantilla mitja de treballadors de la mateixa naturalesa del període immediatament 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 de llocs de treball establida per a les entitats de reduïda dimensió establida en l'article 102 de LIS. Vegeu respecte d'això el Capítol 7.

Article 38 ter LIS "Deducció per contribucions empresarials a sistemes de previsió social empresarial"

***Atenció:** l'article 38 ter de la LIS ha sigut afegit per la disposició final quinta de la Llei 12/2022, de 30 de juny de regulació per a l'impuls dels plans de pensions de treball, per la qual es modifica 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 d'1 de juliol).*

Per als contribuents de l'IRPF, la disposició addicional tercera del Reial decret-llei 13/2022, de 26 de juliol, pel qual s'establix un nou sistema de cotització per als treballadors per compte propi o autònoms i es millora la protecció per cessació d'activitat (BOE de 27 de juliol), concret que, amb efectes des de l'1 de gener de 2023, les persones treballadores autònomes amb treballadors a càrrec seu podran practicar esta deducció en els termes i condicions prevists en l'article 68.2 de la Llei de l'IRPF.

L'article 38 ter de la LIS regula la **deducció per contribucions empresarials a sistemes de previsió social empresarial que és aplicable per primera vegada en este exercici 2023**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

Els contribuents podran aplicar esta deducció quan es complisquen els següents requisits

- Haver realitzat contribucions empresarials a sistemes de previsió social imputades a favor dels seus treballadors.
- Tales contribucions empresarials a favor d'estos treballadors han de realitzar-se en concret a algun dels següents sistemes de previsió social:
  - Plans de pensions de treball
  - Plans de previsió social empresarial

- 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 de treball
- Mutualitats de previsió social que actuen com a instrument de **previsió social dels que siga promotor el contribuent**

Vegeu en el capítol 13 l'apartat relatiu a "Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social".

Import de la deducció

Per a determinar l'import total deduïble haurà de diferenciar-se entre:

- Contribucions empresarials imputades a favor de treballadors amb retribucions brutes anuals inferiors a 27.000 euros: en este cas es podrà practicar una deducció del 10 per 100 de tals contribucions.
- Contribucions empresarials imputades a favor de treballadors amb retribucions brutes anuals iguals o superiors a 27.000 euros: en este cas la deducció a practicar serà el resultat d'aplicar el percentatge del 10 per 100 sobre la part proporcional de les contribucions empresarials imputades que corresponguen a l'import de la retribució bruta anual ressenyat en el punt anterior.

Exemple

El senyor J.M.A.Z. desenvolupa una activitat econòmica el rendiment net de la qual es determina pel mètode d'estimació directa.

La seua plantilla és de 4 persones empleades. Una d'elles percep una retribució bruta anual de 41.800 euros i les altres tres retribucions brutes anuals inferiors a 27.000 euros.

Durant 2023 ha aportat a un pla de pensions de treball les següents quantitats a favor dels seus treballadors (que han sigut imputades a estos en concepte de rendiment del treball en especie):

- El treballador amb retribució bruta anual de 41.800 euros: 2.500 euros
- Els treballadors amb retribucions brutes anuals inferiors a 27.000 euros: 2000 euros (cadascun)

Determinar l'import de la deducció per contribucions empresarials a sistemes de previsió social empresarial que li correspondria aplicar en l'exercici 2023.

Solució :

a. Pels treballadors amb retribucions brutes anuals inferiors a 27.000 euros

10% s/ (2000 € contribució anual x 3 treballadors) = 600 euros

b. Pel treballador amb retribució bruta anual de 41.800 euros

10% s/ [(27.000 ÷ 41.800) x 2.500 contribució anual] = 161,48 euros

Total a deduir (600 + 161,48) =761,48

Article 39.1 LIS (Límit conjunt)

Normativa: Art. 69.2 Llei IRPF i 39.1 i 7. LIS

Els límits de deducció prevists en l'article 39.1 de la LIS s'apliquen en l'IRPF sobre la quota que resulte de minorar la suma de les quotes íntegres, estatal i autonòmica (caselles ***[0545]*** i ***[0546]*** de la declaració), en l'import total de les deduccions per inversió en habitatge habitual (en el cas de contribuents als que els és aplicable el règim transitori d'esta deducció), per inversió en empreses de nova o recent creació, prevista en l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF, i per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial (∑ caselles ***[0547]*** i ***[0548]***; caselles ***[0549]; [0550]*** i ***[0551],*** respectivament).

En relació amb estos límits, l'article 39.1 de la LIS, establix que l'import de les deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats (exclosa la deducció per despeses d' execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals a les que es referix l'article 36.2 de la LIS que no se subjecta a estos límits), aplicades durant el període impositiu, **no podran excedir conjuntament del 25 per 100** de la quota abans definida.

No obstant això, este límit s'eleva **al 50 per 100** quan l'import de les deduccions previstes en els **articles 35** (deduccions per activitats de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica) **i 36 de la LIS** (deduccions per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en visc d'arts escèniques i musicals), que corresponga a despeses i inversions efectuats en el propi període impositiu, **excedisca el 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) haurà de tindre's en compte a l'efecte de l'aplicació del límit conjunt del 25 per 100. No obstant això, este límit s'elevarà al 50 per 100 quan l'import de la deducció prevista en els apartats 1 i 3 de l'article 36 de la LIS, que corresponga al contribuent que participa en el finançament, siga igual o superior al 25 per 100 de la quota a la que es fa referència a l'inici d'este apartat. [(∑ caselles* ***[0545]*** *i* ***[0546]****) - (∑ caselles* ***[0547]*** *i* ***[0548]****; caselles* ***[0549]****;* ***[0550]*** *i* ***[0551]****)]. Vegeu els articles 39.7 de la LIS i 69 de la Llei de l'IRPF.*

Quan existisquen saldos pendents de deduccions d'exercicis anteriors, el límit que procedisca (25 per 100 o 50 per 100) **s'aplicarà conjuntament a les deduccions de l'exercici 2023 i als saldos pendents d'exercicis anteriors**.

Atenció: *a l'efecte 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 en l'article 36.2 de la LIS).*

3. Règims especials de deduccions (Programes de suport a esdeveniments d'excepcional interés 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 lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24)

Delimitació d'esdeveniment d'excepcional interés

L' article 27.1 de la Llei 49/2002 definix als **programes de suport a esdeveniments d'excepcional interés públic** com "el conjunt d'incentius fiscals específics aplicables a les actuacions que es realitzen per a assegurar l'adequat desenvolupament dels esdeveniments que, si escau, es determinen per Llei".

Percentatge i base de deducció

Per part seua, l'article 27.3 de la Llei 49/2002 establix com benefici fiscal per als contribuents de l'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 reunisquen 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 lucratius 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 interés 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 qual s'interpreten criteris del Manual d'aplicació dels beneficis fiscals prevists en l'apartat primer de l'article 27.3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, corresponents a les despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual, que servisquen per a la promoció dels esdeveniments d'excepcional interés públic, 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 l'**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 en els articles 35, 36, 38 i 38 ter de la LIS, a l'efecte dels límits que establix l'article 39.1 de la LIS.

Estos límits per al conjunt de les deduccions prevists en l'article 39.1 de la LIS s'apliquen en l'IRPF sobre la quota que resulte de minorar la suma de les quotes íntegres, estatal i autonòmica (caselles ***[0545]*** i ***[0546]*** de la declaració), en l'import total de les deduccions per inversió en habitatge habitual (en el cas de contribuents a les que li és aplicable el règim transitori d'esta deducció), per inversió en empreses de nova o recent creació, prevista en l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF, i per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial (∑ caselles ***[0547]*** *i* ***[0548]; [0549]; [0550] i [0551*** *]).*

En relació amb estos límits, l'article 39.1 de la LIS establix que l'import de les deduccions (exclosa la deducció per despeses execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals a les que es referix l'article 36.2 de la LIS que no se subjecta a estos límits), aplicades durant el període impositiu, **no podran excedir conjuntament del 25 per 100 de la quota abans definida**.

No obstant això, este límit **s'eleva al 50 per 100 quan l'import de les deduccions previstes en els articles 35 i 36 de la LIS** (este últim des de l'1 de gener de 2021), que corresponga a despeses i inversions efectuats en el propi període impositiu, **excedisca el 10 per 100 de la quota total de l'impost**, minorada en les deduccions per protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial i per inversions en habitatge habitual i en empreses de nova o recent creació.

Quan existisquen saldos pendents de deduccions d'exercicis anteriors, el límit que procedisca (25 per 100 o 50 per 100) s'aplicarà conjuntament a les deduccions de l'exercici 2023 i als saldos pendents d'exercicis anteriors.

b. Límit addicional

Quant als límits de la deducció, a més del general al que es va fer referència en l'apartat anterior, l'import d'esta deducció està subjecte a un altre addicional que consistix en què **no pot excedir el 90 per 100 de les donacions efectuades al consorci, entitats de titularitat pública o entitats** a què es referix l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, encarregades de la realització de programes i activitats relacionades amb l'esdeveniment al llarg de tota la durada del programa.

D'aplicar-se la deducció objecte d'examen en este apartat per despeses vinculades a esdeveniments d'excepcional interés públic, les donacions a què es referix el paràgraf anterior no podran acollir-se a qualsevol dels incentius fiscals prevists en la citada Llei 49/2002.

3.2. Despeses realitzades en l'exercici vinculats a esdeveniments d'excepcional interés publique

Quadre règims especials de deducció (Esdeveniments d'excepcional interés públic vigents en l'exercici)

Règims especials de deducció

Esdeveniments d'excepcional interés públic	% deducció	Límit conjunt
"4a Edició de la Barcelona World Race"	15 per 100	25/50 per 100
"Pla Decenni Milliarium Montserrat 1025-2025",	15 per 100	25/50 per 100
“Pla Berlanga”	15 per 100	25/50 per 100
"Alacant 2021. Eixida Volta al món a Vetla"	15 per 100	25/50 per 100
“Pla de Foment de l'òpera en la Calle del Teatro 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
"Gran Premie 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

Esdeveniments d'excepcional interés públic	% deducció	Límit conjunt
		100
“30 Aniversari de l'Escola Superior de Música Reina Sofía”	15 per 100	25/50 per 100
“Andalucía Valderrama Masters 2022/2024”	15 per 100	25/50 per 100
“Tornege Davis Cup Madrid”	15 per 100	25/50 per 100
“MADRID HORSE WEEK 21/23”	15 per 100	25/50 per 100
“Centenari del Rugbi a Espanya i de la Va unir Esportiva Santboiana”	15 per 100	25/50 per 100
“Solheim Cup 2023”	15 per 100	25/50 per 100
“IX Centenari de la Reconquista 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
“Centenari de Revista d'Occident”	15 per 100	25/50 per 100
“50 aniversari de la defunció de Clara Campoamor. 90 anys de l'inici d'una democràcia plena”	15 per 100	25/50 per 100
“V Centenari de la defunció d'Elio Antonio de Nebrija”	15 per 100	25/50 per 100
“Noves Fiques II”	15 per 100	25/50 per 100

Esdeveniments d'excepcional interés públic	% deducció	Límit conjunt
“Andalucía Regió Europea del Deporte 2021"	15 per 100	25/50 per 100
“75 aniversari de l'Òpera a Oviedo”	15 per 100	25/50 per 100
"Hàbits Saludables per al control del risc Cardiovascular “Aprendre a cuidar-nos”	15 per 100	25/50 per 100
“Mundials Bàdminton Espanya”	15 per 100	25/50 per 100
“Centenari de la Batalla de Covadonga-Cuadonga”	15 per 100	25/50 per 100
“VII Centenari de la Catedral de Palencia 2021-2022”	15 per 100	25/50 per 100
“FITUR especial: recuperació turisme”	15 per 100	25/50 per 100
“Programa Deporte Inclusiu II”	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
“Centenària Federació Aragonesa de Futbol”	15 per 100	25/50 per 100
“Pla 2030 de Suport al Deporte de Base”	15 per 100	25/50 per 100
“Universa Dona III”	15 per 100	25/50 per 100
“Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de París 2024”	15 per 100	25/50 per

Esdeveniments d'excepcional interés públic	% deducció	Límit conjunt
		100
“100 anys de la defunció 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 les Ángeles”	15 per 100	25/50 per 100
“Commemoració del 50 aniversari de la defunció 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 la 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 100
“200 ANIVERSARI DEL PASSEIG DE GRÁCIA”	15 per 100	25/50 per 100

Esdeveniments d'excepcional interés públic	% deducció	Límit conjunt
“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
“South Summit 2022-2024”	15por 100	25/50 per 100
“Any Sant Jubilar San Isidro Labrador”	15 per 100	25/50 per 100
“Inauguració de la Galeria de les Col·lecciones Reals”	15 per 100	25/50 per 100
“Centenari de l'Hoquei 1923-2023”	15 per 100	25/50 per 100
“60 Aniversari Ral·li Blendio Princesa d'Asturias Ciutat d'Oviedo”	15 per 100	25/50 per 100
“60 aniversari del Festival Porta Ferrada”	15 per 100	25/50 per 100
“Programa EN PLA BÉ”	15 per 100	25/50 per 100
“125 aniversari de l'Athlètic Club 1898-2023”	15 per 100	25/50 per 100
“Ryder Cup 2031”	15 per 100	25/50 per 100
“Open Barcelona-Trofeu Comte de Godó”	15 per 100	25/50 per

Esdeveniments d'excepcional interés públic	% deducció	Límit conjunt
		100
“125 aniversari del Real Club de Tennis Barcelona”	15 per 100	25/50 per 100
“750 aniversari del Consolat del Mar”	15 per 100	25/50 per 100
“Congrés de la Unió Internacional d'Arquitectes”	15 per 100	25/50 per 100
“Festival Internacional Sónar de Música, Creativitat i Tecnologia”	15 per 100	25/50 per 100
“XXXVII Copa Amèrica Barcelona”	15 per 100	25/50 per 100
“Programa esportiu “REPTE DE”	15 per 100	25/50 per 100
“Celebració de la Biennal Manifesta 15 Barcelona	15 per 100	25/50 per 100

Important: *les inversions realitzades en l'exercici per entitats en règim d'atribució de rendes (societats civils que no siguen contribuents de l'impost sobre societats, herències jacents, comunitats de béns, etc.) que determinen els seus rendiments nets en estimació directa, en qualsevol de les seues dos modalitats, podran ser objecte de deducció per cadascun dels socis, hereus, comuners o partícips en proporció a la seua participació en el resultat de l'entitat.*

Regulació específica de cada esdeveniment

Amb la finalitat d'incentivar la participació privada en la celebració de determinats esdeveniments d'excepcional interés públic, en l'exercici 2023 poden acollir-se als règims especials de deduccions i despeses realitzades en este exercici que estiguen vinculats als següents esdeveniments:

- **“4a Edició de la Barcelona World Race”**, establit en la disposició addicional seixantena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE 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).

- **"Pla Decenni Milliarium Montserrat 1025-2025"**, establit en la disposició addicional vuitanta-setena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE 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).
- **"Pla Berlanga"** establit en la disposició addicional segona del Reial decret-llei 17/2020, de 5 de maig, pel qual s'aproven mesures de suport al sector cultural i de caràcter tributari per a fer front a l'impacte econòmic i social de la COVID-2019 (BOE de 6 de maig).
- "**Alacant 2021. Eixida Volta al món a Vetla"** establit 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 de la COVID-2019 (BOE de 6 de maig) i modificat per la disposició final vuitena de la Llei 28/2022, de 21 de desembre, de foment de l'ecosistema de les empreses emergents (BOE de 22 de desembre).
- **"Pla de Foment de l'òpera en la Calle del Teatro Real "**eestablecido, per a les temporades artístiques 2020/2021, 2021/2022 i 2022/2023, en la disposició addicional quinta 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 de la COVID-2019 (BOE de 6 de maig), i, per a les temporades artístiques 2023/2024, 2024/2025 i 2025/2026, per la disposició addicional cinquanta-vuitena 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).
- **"175 Aniversari de la construcció del Gran Teatre del Liceu"** establit en la disposició addicional sisena del Reial decret-llei 17/2020, de 5 de maig, pel qual s'aproven mesures de suport al sector cultural i de caràcter tributari per a fer front a l'impacte econòmic i social de la COVID-2019 (BOE de 6 de maig).
- **"Gran Premie d'Espanya de Fórmula 1"** establit per la disposició addicional tercera del Reial decret-llei 26/2020, de 7 de juliol, de mesures de reactivació econòmica per a fer front a l'impacte de la COVID-19 en els àmbits de transportes i habitatge (BOE de 8 de juliol).
- **"Bicentenaris de la independència de les Repúbliques Iberoamericanes"** establit 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"** establit per la disposició addicional seixanta-vuitena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **Celebració del Summit "MADBLUE"** establit 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 Sofía"** establit 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).
- **"Andalucía Valderrama Masters 2022/2024"** establit 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).

- **“Tornege Davis Cup Madrid”** establit per la disposició addicional setanta-quatrena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE 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”** establit 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 Va unir Esportiva Santboiana”** establit 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”** establit 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 Reconquista de Sigüenza”** establit per la disposició addicional setanta-vuitena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“Barcelona Mobile World Capital”** establit 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”** establit per la disposició addicional vuitantena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“Centenari de Revista d'Occident ”**establit per la disposició addicional vuitanta-dosena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“50 aniversari de la defunció de Clara Campoamor. 90 anys de l'inici d'una democràcia plena”** establit per la disposició addicional vuitanta-tresena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“V Centenari de la defunció d'Elio Antonio de Nebrija”** establit per la disposició addicional vuitanta-quatrena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“Noves Fiques II”** establit per la disposició addicional vuitanta-cinquena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“Andalucía Regió Europea del Deporte 2021”** establit per la disposició addicional vuitanta-setena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“75 aniversari de l'Òpera a Oviedo”** establit per la disposició addicional vuitanta-vuitena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **Hàbits Saludables per al control del risc Cardiovascular “Aprendre a cuidar-nos”** establit per la disposició addicional vuitanta-novena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“Mundials Bàdminton Espanya”** establit 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”** establit 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 Palencia 2021-2022”** establit 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”** establit 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 Deporte Inclusiu II”** establit per la disposició addicional noranta-quatrena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“50 aniversari de l'Hospital Sant Joan de Deu”** establit 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 ”**establit 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).
- **“Centenària Federació Aragonesa de Futbol”** establit 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 al Deporte de Base”** establit 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).
- **“Universa Dona III”** establit 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 2024”,** establit 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 defunció de Joaquín Sorolla”,** establit per la disposició addicional seixanta-quatrena 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”,** establit 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 les Ángeles”,** establit 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 defunció de l'artista espanyol Pablo Picasso ”,** establit per la disposició addicional seixanta-setena de 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”,** establit per la disposició addicional seixanta-vuitena 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”,** establit 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",** establit 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",** establit 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 la OMT 2023"**, establit 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",** establit 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",** establit per la disposició addicional setanta-quatrena 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)",** establit 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 GRÁCIA"** establit 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)",** establit per la disposició addicional setanta-vuitena 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",** establit 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",** establit 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",** establit per la disposició addicional vuitantena 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).
- **"South Summit 2022-2024"** establit per la disposició addicional sisena eal Decrete-llei 10/2022, de 13 de maig, pel qual s'establix amb caràcter temporal un mecanisme d'ajustament de costos de producció per a la reducció del preu de l'electricitat en el mercat majorista (BOE de 14 de maig) i per la disposició addicional vuitena de la Llei 17/2022, de 5 de setembre, per la qual es modifica la Llei 14/2011, d'1 de juny, de la Ciència, la Tecnologia i la Innovació (BOE de 6 de setembre).
- **"Any Sant Jubilar San Isidro Labrador",** establit per la disposició addicional vint-i-novena de la Llei 11/2022, de 28 de juny, General de Telecomunicacions (BOE de 29 de juny).
- **"Inauguració de la Galeria de les Col·lecciones Reals"** establit per la disposició addicional cinquanta-novena 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).
- **"Centenari de l'Hoquei 1923-2023"** establit per la disposició addicional seixantena 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).

- **“60 Aniversari Ral·li Blendio Princesa d'Asturias Ciutat d'Oviedo”** establit per la disposició addicional seixanta-unena 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).
- **“60 aniversari del Festival Porta Ferrada”** establit per la disposició addicional seixanta-dosena 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).
- **“Programa EN PLA BÉ”** establit per la disposició addicional seixanta-tresena 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).
- **“125 aniversari de l'Athlètic Club 1898-2023”** establit per la disposició addicional seixanta-quatrena 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).
- **“Ryder Cup 2031”** establit per la disposició addicional seixanta-cinquena 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).
- **“Open Barcelona-Trofeu Comte de Godó”** establit per la disposició addicional seixanta-sisena 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).
- **“125 aniversari del Real Club de Tennis Barcelona”** establit per la disposició addicional seixanta-sisena 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).
- **“750 aniversari del Consolat del Mar”** establit per la disposició addicional seixanta-setena 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).
- **“Congrés de la Unió Internacional d'Arquitectes”** establit per la disposició addicional seixanta-vuitena 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).
- **“Festival Internacional Sónar de Música, Creativitat i Tecnologia”** establit per la disposició addicional seixanta-novena 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).
- **“XXXVII Copa Amèrica Barcelona”** establit per la disposició addicional quarta de la Llei 26/2022, de 19 de desembre, per la qual es modifica la Llei 38/2015, de 29 de setembre, del sector ferroviari (BOE de 20 de desembre), i el seu règim fiscal específic per la disposició final trenta-sisena 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).
- **Programa esportiu “REPTE D'”** establit per la disposició addicional divuitena de la Llei 39/2022, de 30 de desembre, del Deporte (BOE de 31 de desembre).
- **Celebració de la Biennal Manifesta 15 Barcelona** establit per la disposició addicional quinzena del Reial decret-llei 1/2023, de 10 de gener, de mesures urgents en matèria d'incentius a la contractació laboral i millora de la protecció social de les persones artistes (BOE d'11 de gener).

Important: *la certificació de l'adequació de les despeses realitzades als objectius i plans de cadascun dels programes anteriorment assenyalats serà competència del respectiu consorci o òrgan administratiu, conforme al que disposa l'article 27.2. b) de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels*

incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre).

3.3. Saldos pendents d'aplicació de programes de suport finalitzats amb anterioritat a 1 de gener de 2023

Important: *tinga's en compte que els esdeveniments "4a Edició de la Barcelona World Race", "Pla Decenni Milliarium Montserrat 1025-2025", "Pla Berlanga", "Alacant 2021. Eixida Volta al món a Vetla", "Pla de Foment de l'òpera en la Calle del Teatro Real ", "175 Aniversari de la construcció del Gran Teatre del Liceu", "Gran Premie 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 Sofía", "Andalucía Valderrama Masters 2022/2024",* "Tornege Davis Cup Madrid", *"MADRID HORSE WEEK 21/23", "Centenari del Rugbi a Espanya i de la Va unir Esportiva Santboiana, "Solheim Cup 2023", "IX Centenari de la Reconquista de Sigüenza", "Barcelona Mobile World Capital", "València, Capital Mundial del Disseny 2022 / València World Design Capital 2022", "Centenari de Revista d'Occident", "50 aniversari de la defunció de Clara Campoamor. 90 anys de l'inici d'una democràcia plena", "V Centenari de la defunció d'Elio Antonio de Nebrija", "Noves Fiques II", "Andalucía Regió Europea del Deporte 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 Palencia 2021-2022", "FITUR especial: recuperació turisme", "Programa Deporte Inclusiu II", "50 aniversari de l'Hospital Sant Joan de Deu", "Bicentenari de la Policia Nacional ", "Centenària Federació Aragonesa de Futbol", "Pla 2030 de Suport al Deporte de Base", "Universa Dona III", "Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de París 2024", "100 anys de la defunció de Joaquín Sorolla", "20 Aniversari de Primavera Sound", "Centenari del naixement de Victoria de les Ángeles", "Commemoració del 50 aniversari de la defunció 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 la 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 GRÁCIA", "Reconstrucció de la Piscina Històrica coberta de salts del Club Natació Barcelona (CNB)", "ALIMENTÀRIA 2022" i "HOSTELCO 22", "Barcelona Music Lab. El futur de la música", "Global Mobility Call-GMC", " South Summit 2022-2024" i "Any Sant Jubilar San Isidro Labrador", van iniciar la seua vigència en els exercicis 2017, 2020, 2021 i 2022 encara que mantinguen la mateixa el 2023, pel que al costat de les deduccions despeses realitzades en l'exercici 2023 poden quedar saldos pendents d'aplicar de tals règims d'exercicis anteriors.*

Les quantitats corresponents a les deduccions per inversions i despeses realitzades vinculats a esdeveniments d'excepcional interés públic que no puguen ser deduïdes durant el període impositiu podran aplicar-se en les liquidacions dels períodes impositius que concloguen els

15 anys immediats i successius, i el còmput dels terminis per a l'aplicació de les deduccions podrà diferir-se en els termes prevists en l'article 39.1 de la LIS.

Pel que fa 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 amb anterioritat a l'inici de l'este exercici, encara resulta aplicable la deducció corresponent als saldos pendents que corresponguen als següents règims especials:

- **"Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de Pequín 2008"** establit en l'article dinovè de la Llei 4/2004.
- **"EXPO Zaragoza 2008"** establida en la disposició addicional cinquanta-sisena de la citada Llei 30/2005, de 29 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2006.
- **"Alacant 2008. Volta al món a Vetla"** establit en la disposició addicional quinzena de la Llei 42/2006, de 28 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2007 (BOE de 29 de desembre).
- **"Barcelona World Race"** establit en la disposició addicional setzena de la Llei 42/2006, de 28 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2007 (BOE de 29 de desembre).
- **"Any Jubilar De Guadalupe"** establit en la disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 42/2006, de 28 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2007 (BOE 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 "**establit en la disposició addicional trenta-unena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2008 (BOE de 27 de desembre).
- **"Guadalquivir Río d'Historia "**establit en la disposició addicional trenta-dosena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2008 (BOE de 27 de desembre) i disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE de 24 de desembre).
- **"Commemoració del Bicentenari de la Constitució de 1812"** establit en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2008 (BOE 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"** establit en la disposició addicional cinquantena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE de 24 de desembre).
- "**Any Sant Xacobeo 2010"** establit en la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE de 24 de desembre).
- **"IX Centenari de Santo Domingo de la Calzada i de l'Any Jubilar De Santo Domingo de la Calzada"** establit en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE de 24 de desembre).
- **"Caravaca Jubilar 2010"** establit en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE de 24 de desembre).
- **"Any Internacional per a la Investigació en Alzheimer i malalties neurodegeneratives relacionades: Alzheimer Internacional 2011"** establit en la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE de 24 de desembre).
- **"Any Hernandiano. Oriola 2010"** establit en la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE de 24 de desembre).
- **"Centenari de la Costa Brava"** establit en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE de 24 de desembre).
- **"Simpòsium Commemoratiu del 90 Aniversari del Saló Internacional de l'Automòbil de Barcelona 2009"** establit en la disposició final primera de la Llei 4/2008, de 23 de desembre (BOE de 25 de desembre).
- **"Misteri de Elx"** establit en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE de 24 de desembre).
- **"Any Jubilar De Guadalupe 2010"** establit en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE de 24 de desembre).
- **"Jornades Mundials de la joventut 2011"** establit en la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE de 24 de desembre).
- **"Commemoració del Mil·lenni de la fundació del Regne de Granada"**, establit en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE de 24 de desembre).
- **"Solar Decathlon Europe 2010 i 2012"** establit en la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE de 24 de desembre).

- **"Volta al món a Vetla, Alacant 2011"** establit en la disposició addicional seixanta-quatrena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE 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"** establit en la disposició addicional seixanta-setena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE de 24 de desembre).
- **V centenari del naixement a Trujillo de Francisco de Orellana, descobridor de les Amazones "2011: ANY ORELLANA"** establit en la disposició addicional cinquantena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE de 23 de desembre).
- **Campionat del Món de Bàsquet de Selecciones Nacionals en Categoria Absoluta "Mundobasket 2014"**, establit en la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE de 23 de desembre).
- **"Campionat del Món d'Handbol Absolut Masculí de 2013"**, establit en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE de 23 de desembre).
- **"Tricentenari de la Biblioteca Nacional d'Espanya "**establit en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE de 23 de desembre).
- **"IV Centenari de la defunció del pintor Doménico Theotocópuli, conegut com El Greco"**, establit en la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE de 23) i en la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE de 26 de desembre).
- **"VIII Centenari de la Catedral de Santiago de Compostel·la "**establit en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE 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 Verd Europea 2012"**, establit en la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE de 30 de juny).
- "**Campionat del Món de Vetla (ISAF) Santander 2014"**, establit en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE de 30 de juny).
- **"L'Arbre és Vida"**, establit en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE 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"**, establit en la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE de 30 de juny).
- **"Patrimoni Jove i 4t Fòrum Juvenil Iberoamericà del Patrimoni Mundial"**, establit en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE de 30 de juny).
- **"Programa Universiada d'Hiverne de Granada 2015"**, establit en la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE de 30 de juny), modificada per la disposició final dècima vuitena de la 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 en Carretera Ponferrada 2014"**, establit en la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE 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"** establit en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE de 30 de juny).
- **"Barcelona World Jumping Challenge"**, establit en la disposició addicional seixantena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE de 30 de juny).
- **"Campionat del Món de Natació Barcelona 2013"**, establit en la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE de 30 de juny).
- **"40é aniversari de la Convenció del Patrimoni Mundial (París, 1972)"** establit en la disposició addicional seixanta-quatrena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE de 30 de juny).
- **Campionat del Món de Tire Olímpic "Las Gabias 2014**", establit en la disposició addicional seixanta-cinquena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE de 30 de juny).
- **"500 anys de Butlla Papal"**, establit en la disposició addicional seixanta-setena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE de 30 de juny).
- **"2012 Any de les Cultures, la Paz i la Llibertat"** establit en la disposició addicional seixanta-vuitena de la Llei

2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE de 30 de juny).

- **"Any de la Neurociència"** establit en la disposició addicional seixanta-novena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE de 30 de juny).
- **"Commemoratiu del VIII Centenari de la Batalla de les Comes de Tolosa (1212) i del V de la conquista, annexió i incorporació de Navarra al regne de Castella (1512)"** establit en la disposició addicional setanta-sisena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE de 30 de juny).
- **"Any Sant Jubilar Mariano 2012-2013 a Almonte (Huelva)"**, establit en la disposició addicional setanta-vuitena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE de 30 de juny).
- **"2014 Any Internacional de la Dieta Mediterrània"**, establit en la disposició addicional vuitantena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE de 30 de juny).
- **"Candidatura de Madrid 2020"**, establit en la disposició addicional dissetena del Reial decret-llei 20/2012, de 13 de juliol, de mesures per a garantir l'estabilitat pressupostària i de foment de la competitivitat (BOE de 14 de juliol).
- **"3a edició de la Barcelona World Race"**, establit en la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE de 28 de desembre).
- **Programa de preparació dels esportistes espanyols dels jocs de "Rio de Janeiro 2016"**, establit en la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE de 28 de desembre).
- **Actes de celebració del "VIII Centenari del Pelegrinatge de San Francisco d'Agafeu a Santiago de Compostel·la (1214-2014)"**, establit en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE de 28 de desembre).
- **"V Centenari del Naixement de Santa Teresa a celebrar l'any 2015"**, establit en la disposició addicional seixantena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE de 28 de desembre).
- **"Any Junípero Serra 2013"**, establit en la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE de 28 de desembre).
- **Volta al món a vetla "Alacant 2014"**, establit en la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE de 28 de desembre).
- **"Any Sant Jubilar Mariano 2013-2014 en la Real Il·lustre i Fervorosa Germandat i Confraria de Natzarens de La nostra Senyora de la Rosario, El nostre Padre Jesús de la Sentencia i María Santísima de l'Esperanza Macarena a la ciutat de Sevilla"**, establit en la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE de 28 de desembre).
- **"Donostia/Sant Sebastià, Capital Europea de la Cultura 2016"** establit en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE de 26 de desembre).
- **"Expo Milà 2015"** establit en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE de 26 de desembre).
- **"Campionat del Món d'Escalada 2014, Gijón"** establit en la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE de 26 de desembre).
- **"Campionat del Món de Patinatge Artístic Reus 2014"**, establit en la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE de 26 de desembre).
- **"Madrid Horse Week"** establit en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE de 26 de desembre).
- **"III Centenari de la Real Academia Española "**establit en la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE de 26 de desembre).
- **"A Coruña 2015 - 120 anys després"** establit en la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE 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 del Quixot"** establit en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE de 26 de desembre).
- **"World Challenge LFP/85é Aniversari de la Lliga"** establit en la disposició addicional seixantena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE de 26 de desembre).
- **"Jocs del Mediterrani de 2018",** establit en la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE 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"**, establit en la disposició addicional

seixanta-tresena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE de 26 de desembre).

- **"Any de la Biotecnologia a Espanya"** establit en la disposició addicional seixanta-quatrena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE de 26 de desembre).
- **"Pla Director per a la recuperació del Patrimoni Cultural de Lorca"**, establit en la disposició addicional tretzena de la Llei 18/2014, de 15 d'octubre, d'aprovació de mesures urgents per al creixement, la competitivitat i l'eficiència. (BOE de 17 d'octubre).
- **"200 Aniversari del Teatro Real i el Vintè Aniversari de la reobertura del Teatro Real "**, establit en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE 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 defunció de Miguel de Cervantes"**, establit en la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE de 30 de desembre).
- **"VIII Centenari de la Universitat de Salamanca",** establit en la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE de 30 de desembre) i modificat per la disposició final trenta-quatrena.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"**, establit en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE de 30 de desembre).
- **"Cantabria 2017, Liébana Any Jubilar**", establit en la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE de 30 de desembre) i modificat per la disposició final trenta-quatrena.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 Universa Dona**", establit en la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE 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"**, establit en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE 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 Els Estels (EMA) 2017"**, establit en la disposició addicional seixantena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE de 30 de desembre).
- **"Any internacional de la llum i de les tecnologies basades en la llum"**, establit en la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE de 30 de desembre).
- **"ORC Barcelona World Championship 2015"**, establit en la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE de 30 de desembre).
- **"Barcelona Equestrian Challenge"**, establit en la disposició addicional seixanta-quatrena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE de 30 de desembre).
- **"Women's Hoquei World League Round 3 Events 2015"**, establit en la disposició addicional seixanta-cinquena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE de 30 de desembre).
- **"Centenari de la Real Federació Andalusa de Futbol 2015"**, establit en la disposició addicional seixanta-vuitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE de 30 de desembre).
- **"Barcelona Mobile World Capital",** establit per la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE de 30 de desembre)
- **"Fòrum Iberoamericà de Ciutats"**, establit en la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE de 30 d'octubre).
- **"II Centenari del Museu Nacional del Prado"**, establit en la disposició addicional quaranta-novena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE 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 dAccionistes"**, establit en la disposició addicional cinquantena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE 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 Málaga Cultura Innovadora 2025",** establit en la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE de 30 d'octubre).

- **“XX Aniversari de la Declaració de Cuenca com Ciutat Patrimoni de la Humanitat”**, establit en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE 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 Surf de neu Sierra Nevada 2017”**, establit en la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE de 30 d'octubre).
- **“Vint-i-cinquè aniversari del Museu Thyssen-Bornemisza”,** establit en la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE de 30 d'octubre).
- **“Campionat d'Europa de Waterpolo Barcelona 2018**”, establit en la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE de 30 d'octubre).
- **“Centenari del naixement de Camilo José Cela”,** establit en la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE 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”**, establit en la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE de 30 d'octubre).
- **“Caravaca de la Cruz 2017. Any Jubilar”,** establit en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE de 30 d'octubre).
- **“Pla 2020 de Suport al Deporte de Base”,** establit en la disposició addicional seixantena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE de 30 d'octubre).
- **“2150 aniversari de Numància”**, establit en la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE de 30 d'octubre).
- **“V Centenari de la defunció de Ferran el Catòlic ”**, establit en la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE de 30 d'octubre).
- **“525 Aniversari del Descobriment d'Amèrica a Palos de la Frontera (Huelva)”,** establit en la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE de 30 d'octubre).
- **"Prevenció de l'Obesitat. Alleugerix la teua vida”**, establit en la disposició addicional seixanta-quatrena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE de 30 d'octubre) i modificat per la disposició final quaranta-unena.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 anglés”,** establit en la disposició addicional seixanta-cinquena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE de 30 d'octubre).
- **Esdeveniment de l'eixida des de la ciutat d'Alacant de la volta al món a vetla “Alacant 2017”,** establit en la disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE de 30 d'octubre).
- **“Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de Tòquio 2020”**, establit 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”**, establit en la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **“World Roller Games Barcelona 2019”**, establit en la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **“Madrid Horse Week 17/19”**, establit en la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **“La Lliga World Challenge”,** establit en la disposició addicional seixanta-tresena de la de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **"V Centenari de l'expedició de la primera volta al món de Fernao Magalhaes i Juan Sebastián Elcano",** establit en la disposició addicional seixanta-quatrena de la de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny) i modificat per la disposició final quarta 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 de la COVID-2019 (BOE de 6 de maig).
- **“25 aniversari de la declaració per la Unesco de Mèrida com Patrimoni de la Humanitat“**, establit en la disposició addicional seixanta-cinquena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny) i modificat per la disposició final quaranta-dosena.Cinc 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”**, establit en la disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).

- **“250 Aniversari del Fur de Població de 1767 i Fundació de les Noves Poblacions de Sierra Morena i Andalucía”**, establit en la disposició addicional seixanta-setena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **“IV Centenari del naixement de Bartolomé Esteban Murillo”**, establit en la disposició addicional seixanta-vuitena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **“Numància 2017”,** establit en la disposició addicional seixanta-novena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **“PHotoEspaña. 20 aniversari”,** establit en la disposició addicional setantena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **“IV Centenari de la Plaça Major de Madrid”**, establit en la disposició addicional setanta-unena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny)
- **“XXX Aniversari de la Declaració de Toledo com Ciutat Patrimoni de la Humanitat”,** establit en la disposició addicional setanta-dosena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **“VII Centenari de l'Arxiu del Corona d'Aragó ”**, establit en la disposició addicional setanta-tresena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **“Lorca, Aula de la Historia”**, establit en la disposició addicional setanta-quatrena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **"Pla de Foment de la Lectura (2017-2020)",** establit en la disposició addicional setanta-cinquena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **"Pla 2020 de Suport als Nous Creadors Cinematogràfics i a la conservació i difusió de la historia del cinema espanyol”**, establit en la disposició addicional setanta-sisena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **“40 Aniversari del Festival Internacional de Teatre Clàssic d'Almagro”**, establit en la disposició addicional setanta-setena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny) i modificat per la disposició final quaranta-dosena.Sis 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”**, establit en la disposició addicional setanta-vuitena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **Beneficis fiscals aplicables a l'“I Centenari del Parc Nacional d'Ordesa I Mont Perdut ”**, establit en la disposició addicional setanta-novena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny) i modificat per la disposició final quaranta-dosena.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 a l'“I Centenari del Parque Nacional dels Pics d'Europa”**, establit en la disposició addicional vuitantena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny) i modificat per la disposició final quaranta-dosena.Huit 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”**, establit en la disposició addicional vuitanta-unena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **“Teruel 2017. 800 Anys dels Amants”,** establit en la disposició addicional vuitanta-dosena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **“40 Aniversari de la Constitució Espanyola”**, establit en la disposició addicional vuitanta-tresena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **“50° aniversari de Sitges-Festival Internacional de Cinema Fantàstic de Catalunya”**, establit en la disposició addicional vuitanta-quatrena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **“Beneficis fiscals aplicables al 50 aniversari de la Universitat Autònoma de Madrid”,** establit en la disposició addicional vuitanta-cinquena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **“Any Hernandiano 2017”,** establit en la disposició addicional vuitanta-sisena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **“50 Edició del Festival Internacional de Jazz de Barcelona"** establit en la disposició addicional setanta-dosena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **“Centenaris de la Residència Reial de Covadonga”**, establit en la disposició addicional setanta-tresena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Campionat Mundial Junior Balonmano Masculino 2019"** establit en la disposició addicional setanta-quatrena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Campionat Mundial Handbol Femení 2021"**establit en la disposició addicional setanta-cinquena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol). “
- **Andalucía Valderrama Masters”** establit en la disposició addicional setanta-sisena de la Llei 6/2018, de 3 de

juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol) i modificat per la disposició final quinta 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 de la COVID-2019 (BOE de 6 de maig).

- **"La Transició: 40 anys de Llibertat d'Expressió"** establit en la disposició addicional setanta-setena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Ceuta i la Legió, 100 anys d'unió"**establit en la disposició addicional setanta-novena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Campionat del Món de Triatló Multideporte Pontevedra 2019"** establit en la disposició addicional vuitantena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Bàdminton World Tour"** establit en la disposició addicional vuitanta-unena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Noves Fiques"** establit en la disposició addicional vuitanta-dosena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Barcelona Equestrian Challenge (3a Edició)"** establit en la disposició addicional vuitanta-tresena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Universa Dona II"** establit en la disposició addicional vuitanta-quatrena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Logronyo 2021, nostre V Centenari"** establit en la disposició addicional vuitanta-cinquena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Centenari Delibes"** establit en la disposició addicional vuitanta-sisena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol) i modificat per la disposició final quinta 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 de la COVID-2019 (BOE de 6 de maig).
- **"Any Sant Xacobeo 2021"** establit en la disposició addicional vuitanta-setena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol) i modificat per la disposició final quinta 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 de la COVID-2019 (BOE de 6 de maig).
- **"VIII Centenari de la Catedral de Burgos 2021"** establit en la disposició addicional vuitanta-vuitena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE 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).
- **"Deporte Inclusiu"** establit en la disposició addicional vuitanta-novena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Pla 2020 de Suport al Deporte Base II"**, establit en la disposició addicional norantena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Espanya, Capital del Talent Jove**" establit en la disposició addicional noranta-unena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Commemoració del Centenari de la Coronació de La nostra Senyora de la Rocío (1919-2019)"** establit en la disposició addicional noranta-dosena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Trasllat de la Imatge de La nostra Senyora de la Rocío des de l'Aldea al Poble d'Almonte"**establit en la disposició addicional noranta-tresena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Camino Lebaniego"** establit en la disposició addicional noranta-quatrena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Any Europeu del Patrimoni Cultural (2018)"** establit en la disposició addicional noranta-cinquena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Expo Dubayy 2020"** establit en la disposició addicional noranta-sisena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol) i modificat per la disposició final catorzena 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 de la COVID-2019 (BOE de 6 de maig).
- **Malalties "Neurodegeneratives 2020. Any Internacional de la Investigació i Innovació"** establit en la disposició addicional noranta-setena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Camí de la Cruz de Caravaca"** establit en la disposició addicional noranta-vuitena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **XXV "Aniversari de la Declaració per la UNESCO (Organització de les Nacions Unides per a l'Educació) del Real Monasterio de Santa María de Guadalupe com Patrimoni de la Humanitat"** establit en la disposició addicional noranta-novena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"AUTOMOBILE BARCELONA 2019"** establit en la disposició addicional centèsima 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 quinta 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 de la COVID-2019 (BOE de 6 de maig).

- **"Vint-i-cinquena sessió de la Conferència de les Parts de la Convenció Marco 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 Reunió de les Parts de l'Acord de París (CMA2) i cinquanta-unena reunió dels Òrgans Subsidiaris de la Convenció, tant de l'Òrgan Subsidiari d'Assessorament Científic i Tecnològic (SBSTA) com de l'Òrgan Subsidiari d'Implementació (SBI)"** establit en l'article 1 del Reial decret-llei 15/2019, de 8 de novembre, pel qual s'adopten mesures urgents per a l'organització a Espanya de la XXV Conferència de Nacions Unides sobre el Canvi Climàtic (BOE d'11 de novembre).
- **Espanya País Convidat d'Honor en la Fira del Llibre de Frankfurt el 2022 "**establit en la disposició addicional quarta 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 de la COVID-2019 (BOE de 6 de maig) i modificat per la disposició final quaranta-dosena.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).
- **"El temps de la Llibertat. Comuners V Centenari"** establit 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 de la COVID-2019 (BOE de 6 de maig). Esta disposició addicional novena va anar afegida per l'article decimoprimero de la Llei 14/2021, d'11 d'octubre, per la qual es modifica el 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 de la COVID-2019 (BOE de 13 d'octubre).
- **"125 aniversari de l'Associació de Premsa de Madrid"** establit per la disposició addicional seixanta-novena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **"Any Sant De Guadalupe 2021"** establit 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).
- **"Cinquanta aniversari de la Universitat Nacional d'Educació a Distancia (UNED)"** establit per la disposició addicional vuitanta-unena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **"250 aniversari del Museu Nacional de Ciències Naturals (CSIC-MNCN)"** establit per la disposició addicional vuitanta-sisena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **"València 2020-2021, Any Jubilar. Camí del Sant Cáliz"** establit 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"** establit 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).
- **"Global Mobility Call",** establit per la disposició addicional quinta del Reial decret-llei 3/2022, d'1 de març, de mesures per a la millora de la sostenibilitat del transporte de mercaderies per carretera i del funcionament de la cadena logística, i pel qual es transposa 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 en el sector del transporte per carretera, i de mesures excepcionals en matèria de revisió de preus en els contractes públics d'obres (BOE de 2 de març).

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 de l'IRPF que realitzen activitats econòmiques i que complisquen els requisits per a ser considerats com a entitat de reduïda dimensió, en l'exercici en què s'obtinguen els rendiments objecte d'inversió.

Vegeu el concepte d'entitat de reduïda dimensió que es comenta en el Capítol 7.

2. Objecte i base de la deducció

Donaran dret a la deducció els **rendiments nets d'activitats econòmiques dels exercicis 2022 o del 2023 que s'invertisquen el 2023** en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques exercides pel contribuent.

A estos efectes s'entén que els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu són objecte d'inversió quan s'invertisca una quantia equivalent a la part de la base liquidable general positiva del període impositiu que corresponga a tals rendiments, sense que en cap cas la mateixa quantia puga entendre's invertida en més d'un actiu.

La base de la deducció serà la quantia invertida, açò és, la part de la base liquidable general positiva del període impositiu corresponent als rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu objecte d'inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries.

3. Termini per a realitzar la inversió

La inversió en elements patrimonials afectes a activitats econòmiques haurà de realitzar-se **durant el període impositiu en què s'obtinguen els rendiments objecte de reinversió o durant el període impositiu següent**.

El dret a l'aplicació de la deducció es produirà durant 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 en què es produïsca la posada a disposició dels elements patrimonials, fins i tot en el supòsit d'elements patrimonials que siguen objecte dels contractes d'arrendament financer als que 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 anar derogada, amb efectes a partir de 28 de juny de 2014, per la lletra e) 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 disponibilitat de la cosa objecte del contracte, açò és, l'entrega de la mateixa que constituïx el 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 en l'exercici en el que es van obtindre els rendiments reinvertits es va aplicar la reducció del 20 per 100 del rendiment net positiu declarat, prevista en l'article 32.3 de la Llei de l'IRPF per als contribuents que inicien l'exercici d'una activitat econòmica i determinen el rendiment net de la mateixa conforme al mètode d'estimació directa.

  b) Si els rendiments reinvertits van originar el dret a la deducció per les rendes obtingudes a Ceuta o Melilla de l'article 68.4 de la Llei de l'IRPF en l'exercici en què es van obtindre o va originar el dret a la deducció per residencial habitual i efectiva en la illa de La Palma 2023, previst en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei de l'IRPF.

  Resultarà aplicable el percentatge del 5 per 100 si en l'exercici en el que es van obtindre els rendiments reinvertits no es va aplicar la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla o, si escau, la deducció per les rendes obtingudes en la illa de La Palma, ni la reducció per inici d'activitat de l'article 32.3 de la Llei de l'IRPF, encara que esta deducció o reducció s'aplique en l'exercici següent (exercici de la inversió).

5. Límits

L'import de la deducció **no podrà excedir la suma de la quota íntegra estatal i autonòmica** del període impositiu en el que es van obtindre els rendiments nets d'activitats econòmiques.

Quan s'aplique la deducció el 2023 com a conseqüència de la inversió dels rendiments nets obtinguts el 2022 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, excepte 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 la finalització del termini de temps exigit de manteniment, determinarà la pèrdua de la deducció i, per tant, l'import d'esta deducció ha d'ingressar-se en la liquidació del període impositiu en el que es manifesta l'incompliment, juntament amb els interessos de demora que corresponguen.

No obstant això, no es perdrà la deducció si s'escau la transmissió dels elements patrimonials objecte d'inversió abans de la finalització del termini assenyalat en el paràgraf anterior i s'invertix l'import obtingut o el valor net comptable, si anara menor, en els termes establits per a tindre dret a esta deducció.

En relació amb este requisit, l'entitat compta amb un termini de dos anys des de l'inici del període impositiu en què es produïx la transmissió fins la finalització 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 en l'article 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de les Canarias, i amb la reserva per a inversions a les Canarias regulada en l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canarias.

Exemple: Deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques

El 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 2023 complix els requisits per a ser considerada entitat de reduïda dimensió i obté uns rendiments nets de l'activitat per un import de 45.000 euros, sent la base liquidable general de l'exercici que es correspon amb aquells 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 2023 amb els rendiments obtinguts en l'exercici adquirix maquinària nova per a la seua empresa per un import de 25.000 euros que li és lliurada el novembre d'aquell any.

Determinar l'import de la deducció per inversió.

Solució:

Rendiments nets d'activitats econòmiques de l'exercici 2023: 45.000

Quantitat invertida el 2023 (1) = 25.000

Base de la deducció (quantitat invertida amb el límit de 43.200) (2) = 25.000

Import de la deducció: (25.000 x 5 %) (3) = 1.250

Límit màxim de l'import (suma de la seua quota íntegra estatal i autonòmica) = 10.673

Notes a l'exemple:

(1) L'import dels rendiments nets d'activitats econòmiques obtinguts el 2023 que s'invertixen en elements nous afectes es farà constar en 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 2023 que corresponga a tals rendiments i es consignarà en la casella ***[0834]*** de l'annex A.5 de la declaració. (Tornar)

(3) L'import de la deducció no excedix la suma de la quota íntegra estatal i autonòmica de l'exercici 2023 pel que, en este cas, es consignarà en la seua totalitat en la casella ***[0835]*** de l'annex A.5 de la declaració. (Tornar)

Atenció: *en l'annex A.6 de la declaració, es farà constar en la casella* ***[0830]*** *l'import dels rendiments nets d'activitats econòmiques obtinguts el 2022 que s'invertixen el 2023 en elements nous afectes i en les caselles* ***[0831]*** *i* ***[0832]****, respectivament, l'import amb dret a deducció i l'import de la deducció. D'igual manera quan es tracti de rendiments obtinguts el 2023 que s'invertixen en aquell mateix exercici en elements nous afectes, es consignarà el seu import en la casella* ***[0833]*** *i en les caselles* ***[0834]*** *i* ***[0835]****, respectivament, l'import amb dret a deducció i l'import de la deducció.*

Règim especial de les inversions empresarials a les Canarias

1. Deduccions per inversions a les Canarias

Quadre: Deducció per inversions a les Canarias

Les inversions que romanguen en l'arxipèlag canari, realitzades per persones físiques que desenvolupen activitats econòmiques a les Canarias 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.

Nota: tinga's en compte que encara que s'inclou en este quadre la nova deducció per contribucions empresarials a sistemes de previsió social empresarial de l'article 38 ter de la LIS, esta deducció s'aplica a les Canarias sense cap especialitat pel que fa al règim general.

Important: *estes deduccions són incompatibles 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 de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica (art. 35 LIS):	En recerca i desenvolupament (art. 35.1 LIS)	45/75,6/28 per 100 37 per 100 (addicional)	60 per 100 o 90 per 100, en general per a les Canarias 70 per 100 o 100 per 100 (per a illes de La Palma, La Gomera i El Hierro) (1)
	En innovació tecnològica (art. 35.2 LIS)	45 per 100	
Per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en visc d'arts escèniques i musicals (art. 36 LIS):	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 realitzats	54/45 per 100 (exclosa del límit conjunt)	

Modalitats d'inversions		Percentatge de deducció	Límit conjunt
	en territori espanyol - (art. 36.2 LIS)		
	En espectacles en visc d'arts escèniques i musicals-Per despeses de producció i exhibició - (art. 36.3 LIS)	40 per 100	
Per creació de llocs de treball per a treballadors amb discapacitat (art. 38 LIS)		11.700/15.600 euros persona/any	
Per contribucions empresarials a sistemes de previsió social empresarial imputades a favor dels treballadors (art. 38 ter LIS)		10 per 100	25 per 100 o 50 per 100
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	70 per 100, en general per a les Canarias 80 per 100 (per a illes de La Palma, La Gomera i El Hierro) (2)

Notes:

(1) Per a les illes de La Palma, La Gomera i El Hierro els límits conjunts (del 60 per 100 o 90 per 100) s'eleven, respectivament, al 70 per 100 i al 100 per 100, quan la normativa comunitària d'ajuts d'Estat així el permeta i es tracti d'inversions contemplades en la Llei 2/2016, de 27 de setembre i altres lleis de mesures per a l'ordenació de l'activitat econòmica d'estes illes. (Tornar)

(2) Com a conseqüència del criteri interpretatiu fixat pel Tribunal Suprem en seu Sentencia núm. 605/2024, de 10 d'abril, per a les illes de La Palma, La Gomera i El Hierro el límit únic del 70 per 100 s'eleva al 80 per 100 quan la normativa comunitària d'ajuts d'Estat així el permeta i es tracti d'inversions contemplades en la Llei 2/2016, de 27 de setembre i altres lleis de mesures per a l'ordenació de l'activitat econòmica d'estes illes. (Tornar)

A. Deduccions de la Llei de l'impost sobre Societats aplicables a les Canarias

Normativa: Art. 94 i 94 bis Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de les Canarias.

Les següents deduccions previstes en la LIS són aplicables a les Canarias amb increments tant en els percentatges de deducció corresponents i en les quanties fixades, com pel que fa al límit màxim conjunt aplicable.

Pel que fa a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

Atenció: *tinga's en compte que la nova deducció per contribucions empresarials a sistemes de previsió social empresarial de l'article 38 ter de la LIS s'aplica a les Canarias sense cap especialitat. Per esta raó per a la seua aplicació vegeu els comentaris sobre la mateixa en el "Règim general de deduccions" de l'apartat"Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació directa" d'este capítol.*

Aplicació a les Canarias 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 Canarias de les deduccions dels articles 35 i 36 de la LIS amb percentatges incrementats troba seu fonamente en el que disposa l'article 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny. Este article 94 de la Llei 20/1991 establix 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 realitze i romanga a les Canarias.

Com a conseqüència del que és anterior els percentatges de deducció incrementats de l'article 94 de la Llei 20/1991 només s'apliquen sobre el nou sistema de deduccions establit en el Capítol IV del Títol VI de la LIS, allí 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'establix la possibilitat que els contribuents, empresaris o professionals que financen les produccions cinematogràfiques i sèries audiovisuals espanyols i les de determinats espectacles en visc, puguen aplicar les deduccions dels apartats 1 i 3 de l'article 36 de la LIS i, també, s'inclouen estes deduccions entre les que generen el dret a aplicar el límit conjunt del 50 per 100 (límit que per a les Canarias 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 Canarias (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 el que estableix la disposició addicional tretzena de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canarias, afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, pel Reial decret-llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canarias (BOE de 20 de desembre) ha de tindre's en compte que el percentatge de la deducció per activitats d'**innovació tecnològica** que es realitzen a les Canarias i complisquen els criteris establits en l'apartat 2 de l'article 35 de la LIS, **serà del 45 per 100**, sense que li resulte d'aplicació el que disposa 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 Canarias.

Per tant, els percentatges aplicables i la base deducció a 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 R+D (art. 35.1 LIS)	45 per 100	Despeses del període en R+D, fins la mitja dels 2 anys anteriors	
	75,6 per 100	Despeses del període en R+D, sobreu l'excés respecte de la mitja dels 2 anys anteriors	
	37 per 100 (addicional)	Despeses de personal d'investigadors qualificats de R+D	
	28 per 100	Inversions afectes a R+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 1 milions €	Cost total de producció juntament amb despeses d'obtenció de còpies, despeses de publicitat i promoció a càrrec del productor fins el límit del 40% del cost de producció. Tindre en compte l'import màxim establit D.A.14a Llei 19/1994: • 36 milions € per cada producció realitzada • Per a sèries audiovisuals 18 milions € per cada episodi produït
	45 per 100	Sobre l'excés d'1 milions €	
Deducció per produccions cinematogràfiques estrangeres a Espanya (art. 36.2 LIS)	54 per 100	Fins 1millón €	Despeses realitzades a Espanya directament relacionats amb la producció, sempre que siguen com a mínim d'1millón €. Tindre en compte el que estableix el D.A.14a Llei 19/1994: • import màxim de la deducció per deduccions realitzades a les Canarias: ◦ 36 milions € per cada producció realitzada ◦ Per a sèries audiovisuals 18 milions € per cada episodi produït • import mínim en cas d'execució de servicis de post-producció o animació en una producció estrangera: 200.000 €
	45 per 100	Sobre l'excés d'1 milions €	
Deducció per producció de determinats espectacles en visc (art. 36.3 LIS)	40 per 100	Costos directes Import màxim de 900.000 € per contribuent en cas de producció i exhibició d'espectacles en visc d'arts escèniques i musicals	

b. Requisits i condicions per a l'aplicació de les deduccions

Pel que fa als requisits i condicions determinants de l'aplicació d'estes deduccions de la 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 visc d'arts escèniques i musicals realitzades a les Canarias

Sense perjudici del que és anterior, pel que fa 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 Canarias, establix els següents límits específics per a les deduccions per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en visc d'arts escèniques i musicals realitzades a les Canarias:

- 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 quan es tracti de produccions realitzades a les Canarias de les següents quantitats:
  - **36 milions d'euros** , per cada producció realitzada.
  - En el cas de sèries audiovisuals: **18 milions d'euros per cada episodi produït**.
- 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 no podrà ser superior quan es tracti de despeses realitzades a les Canarias a les següents quantitats:
  - **36 milions d'euros** , per cada producció realitzada
  - En el cas de sèries audiovisuals: **18 milions d'euros per cada episodi produït.**
- Import màxim en cas de producció i exhibició d'espectacles en visc 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 Canarias és de 36.000.000 euros, amb caràcter general, per cada producció realitzada 18 milions d'euros per cada episodi produït, en el cas de sèries audiovisuals.*

- Imports mínims:

S'establix un import mínim **de 200.000 euros** quan es tracti de despeses realitzades a les Canarias o d'animació en una producció estrangera (article 36.2 LIS).

Aplicació a les Canarias 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 Canarias

Pel que es refereix a a la deducció per treballadors amb discapacitat de l'article 38 de la LIS la seua aplicació a les Canarias amb un import incrementat 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 Canarias 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 Canarias (BOE de 6 de juliol).

Este article 94 bis de la Llei 20/1991 establix que les entitats que contracten un treballador per a realitzar la seua activitat a les Canarias tindran dret al gaudi dels beneficis fiscals que per creació de llocs de treball 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 en l'article 38 de la LIS **s' incrementen en un 30 per 100**.

Per tant:

Modalitats d'inversions	Quanties deduïbles
Deducció de l'article 38 LIS	11.700 € Per cada persona/any d'incremente de la mitjana de la plantilla amb discapacitat ≥ 33% e < 65%
	15.600 € Per cada persona/any d'incremente de la mitjana de la plantilla amb discapacitat ≥ 65%

b. Requisits i condicions per a l'aplicació de la deducció

Pel que fa als requisits i condicions determinants de l'aplicació d'esta deducció de l'article 38 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.

Deduccions no aplicades en 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 Canarias

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 Canarias (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 **concloguen els 15 anys immediats i successius**.

Límit conjunt de les deduccions dels articles 35, 36 i 38 LIS a les Canarias

- ### Límit conjunt general: 60 per 100 o al 90 per 100

  D'acord amb l'article 94.1.b) de la Llei 20/1991, de 7 de juny de 1991, el límit conjunt sobre la quota serà sempre superior en un 80 per 100 al que es fixe en el règim general, amb un diferencial mínim de 35 punts percentuals.

  Per tant, els límits conjunts de l'article 39.1 LIS s'eleven al **60 per 100 o al 90 per 100.**

  En conseqüència, les deduccions per inversions dels articles 35, 36 i 38 LIS, aplicades a les Canarias durant 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]*** i ***[0546]*** de la declaració), en l'import total de les deduccions per inversió en habitatge habitual (en el cas de contribuents a les que li és aplicable el règim transitori d'esta deducció), per inversió en empreses de nova o recent creació, prevista en l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF, i per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial (∑ caselles ***[0547]*** i ***[0548]***; caselles ***[0549]; [0550]*** i ***[0551],*** respectivament).

  No obstant això, s' elevarà **al 90 per 100** quan l'import de les deduccions dels articles 35 i 36 excedisca el 10 per 100 de l'esmentada quota.

  > ***Atenció:*** *a la deducció de l'article 38 de la LIS li resulten d'aplicació els límits de deducció de l'article 94.1.b) de la Llei 20/1991, ja que l'article 26 de la Llei 61/1978 contenia, en seu apartat sis, una deducció per treballadors minusvàlids en el moment de la seua derogació. Per tant, esta deducció estarà subjecta al límit conjunt del 60/90 o del 70/100 (La Palma, La Gomera i El Hierro).*

- ### 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 tope mínim del 80 per 100 s'incrementa al 100 per 100 i el diferencial mínim passa a 45 punts percentuals quan la normativa comunitària d'ajuts d'Estat així el permeta i es tracti d'inversions contemplades en la Llei 2/2016, de 27 de setembre i altres lleis de mesures per a l'ordenació de l'activitat econòmica d'estes illes d'acord amb el que establix l'article 1.Quaranta-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 Canarias (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'eleven, respectivament, al **70 per 100 i al 100 per 100**.

L'aplicació dels límits prevists per a les illes de La Palma, La Gomera i El Hierro en aquells casos en els que el contribuent també genere deduccions en uns altres territoris de les Canarias haurà d'atendre simultàniament **a les següents regles:**

1. Les deduccions generades en 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 a 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 en les tres illes esmentades (La Palma, La Gomera i El Hierro) com a 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 cas que concórreguen deduccions en les tres illes esmentades i a 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 interés públic recollits en els 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 Canarias

Inclou dos deduccions:

1. Deducció per inversions en territoris de l'Àfrica Occidental

És aplicable pels contribuents que realitzen activitats econòmiques a les Canarias quan realitzen inversions destinades a la constitució de filials o establiments permanents al Marroc, Mauritània, el Senegal, Gàmbia, Guinea Bissau i Cap Verd.

a) Percentatges de la deducció

El **15 per 100** de les inversions en cas que l'import net del volum de negoci durant el període impositiu immediatament anterior siga igual o inferior a 10 milions d'euros i amb una plantilla mitja durant este període inferior a 50 persones.

Si el període impositiu immediatament anterior haguera tingut una durada inferior a l'any, o l'activitat s'haguera desenvolupat durant un termini també inferior, l'import net del volum de negoci s'elevarà a l'any.

b) Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Les filials o establiments permanents que es constituïsquen al Marroc, Mauritània, el Senegal, Gàmbia, Guinea Bissau i Cap Verd han de realitzar activitats econòmiques en estos territoris en el termini d'1 any des del moment de la inversió.
- L'entitat que realitze la inversió per si sola o conjuntament amb unes altres entitats amb domicili fiscal a les Canarias ha d'ostentar un percentatge de participació en el capital o en els fons propis de la filial de, com a mínim, el 50 per cent.
- La inversió ha de mantindre's durant un termini de, com a mínim, 3 anys.
- La deducció s'aplicarà durant el període impositiu en què s'inicie l'activitat econòmica i estarà condicionada a un incremente de la plantilla mitja a les Canarias del contribuent durant aquell període impositiu respecte de la plantilla mitja existent durant el període impositiu anterior i al manteniment d'este incremente 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 Canarias 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 cas que l'import net del volum de negoci durant el període impositiu immediatament anterior siga igual o inferior a 10 milions d'euros i amb una plantilla mitja durant este període inferior a 50 persones.
- **El 10 per 100** de l'import satisfet per estes despeses de propaganda i publicitat quan l'import net del volum de negoci no excedisca 50 milions d'euros i la plantilla mitja siga inferior a 250 persones.

Si el període impositiu immediatament anterior haguera tingut una durada inferior a l'any, o l'activitat s'haguera desenvolupat durant un termini també inferior, l'import net del volum de negoci s'elevarà a l'any.

b) Requisits per a l'aplicació de la deducció

Ha de tractar-se de despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual per a llançament de productes, d'obertura i prospecció de mercats a l'estranger i de concurrència a fires, exposicions i manifestacions anàlogues incloent en este cas les celebrades a Espanya amb caràcter internacional.

3. Límit conjunt de la deducció per inversions en territoris de l'Àfrica Occidental i per despeses de propaganda i publicitat: 25 per 100 o 50 per 100

La deducció per inversions en territoris de l'Àfrica Occidental i per despeses de propaganda i publicitat de l'article 27 bis de la Llei 19/1994 si està sotmesa als límits establits en l'article 39.1 de la LIS del 25 o 50 per 100 sobre la quota.

Pel que fa 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 Canarias

Atenció : *a l'efecte de l'aplicació de la deducció per inversions en actius fixos nous a les Canarias, la normativa que ha d'aplicar-se, a la llum del que preveu la disposició transitòria quarta de la Llei 19/1994, és el sistema de deducció per inversions a les Canarias contemplat en l'article 26 de la Llei 61/1978, de 27 de desembre, de l'impost de societats, i en el seu Reglament, aprovat pel Reial decret 2631/1982, de 15 d'octubre, normativa vigent en el moment de la seua supressió, a l'entendre que no existix un règim substitutori equivalent en la LIS actual. Criteri interpretatiu fixat pel Tribunal Suprem en el fonament jurídic tercer de la Sentencia núm. 605/2024, de 10 d'abril, recaiguda en el recurs de casació contenciós-administratiu núm. 1299/2022 (ROJ: STS 2022/2024).*

Conforme a l'anterior, no cal considerar la disposició addicional dotzena de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, com a règim substitutori equivalent de la deducció per actius fixos nous.

a. Actius fixos nous

Els contribuents poden deduir de la quota íntegra el **25 per 100** de les inversions que efectivament realitzen en actius fixos nous.

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 Canarias (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. Tenint en compte l'anterior, i després de la citada Sentencia del Tribunal Suprem 2022/2024, per la qual considera aplicable a la deducció per inversió en actius fixos nous l'article 26 de l'al·ludida Llei 61/1978 en la seua última redacció, donada per l'article 74 de la Llei 41/1994, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a 1995, el tipus de deducció aplicable serà del 5 per 100. Per tant, el percentatge de deducció serà del 25 per 100.

Vegeu els articles 214, 215 i 216 del Reial decret 2631/1982, de 15 d'octubre, per a la consideració d'un element com actiu fix nou a l'efecte de la citada deducció.

En cap cas es consideraran actius fixos nous els terrenys.

Els contribuents que es dediquen, a través d'una explotació econòmica, a l'arrendament o cessió a tercers per al seu ús d'actius fixos podran disfrutar de la deducció per inversions pels actius fixos nous, sempre que complisquen els restants requisits prevists i no existisca vinculació, directa o indirecta, amb els arrendataris o cessionaris d'estos béns ni es tracti

d'operacions d'arrendament financer.

Inversió en béns mobles en règim d'arrendament financer:

Seran acogibles a la deducció els béns mobles adquirits en règim d'arrendament financer que tinguen assenyalat en les taules d'amortització aprovades per l'Ordre de 12 de maig de 1993 un coeficient d'amortització igual o superior al 10 per 100. En este cas, el percentatge de deducció aplicable, que en cap cas serà superior a l'establit amb caràcter general, es calcularà conforme al que estableix l'article 26. Quinta de la Llei 61/1978.

b. Actius fixos usats

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 usat que no haguera gaudit anteriorment d'esta deducció per inversions en elements de l'immobilitzat material.

Els actius fixos usats que donen 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 transporte interior i exterior, exclosos els vehicles susceptibles d'ús propi per persones vinculades directament o indirectament a l'empresa.

Per a tindre dret a esta deducció, l'adquisició de l'element d'actiu fix usat ha de suposar una evident millora tecnològica per a l'empresa, havent de's acreditar 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. Moment de còmput de la deducció

Les inversions en actius fixos materials que donen dret a la deducció per inversions s'entendran realitzades durant el període impositiu en què entren en funcionament.

Vegeu l'apartat 3 de l'article 218 del Reial decret 2631/1982 sobre la possibilitat d'optar per un criteri de còmput en els exercicis en què es realitzen els pagaments en casos en què el termini de pagament de la inversió siga superior a 2 anys o si el termini transcorregut entre l'encàrrec en ferm dels béns i la recepció dels mateixos és superior a 2 anys.

d. Base de la deducció

La base de la deducció comprendrà la totalitat de la contraprestació convinguda, a exclusió dels interessos, impostos estatals indirectes i els seus recàrrecs, que no es computaran en ella, independentment de la seua consideració a l'efecte de la valoració dels actius.

A més, la mateixa no pot resultar superior al preu que hauria sigut recordat en condicions normals de mercat entre subjectes independents en les operacions realitzades entre als supòsits contemplats en l'article 26.Nou.Segona de la Llei 61/1978.

e. 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 com a mínim o durant la seua vida útil, si anara inferior, sense ser objecte de transmissió, arrendament o cessió a tercers per al seu ús.

f. Justificació

El contribuent haurà de conservar a disposició de l'Administració Tributària certificació expedida pel transmitent en la que es faça constar que l'element objecte de la transmissió no ha disfrutat anteriorment de la deducció per inversions ni del règim del Fons de Previsió per a Inversions.

g. Deduccions no aplicades per insuficiència de quota

Com a conseqüència de que les Canarias continue aplicant la deducció per inversions en elements de l'immobilitzat material ha de tindre's en compte que, igual que a 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 els 15 anys immediats i successius.

El còmput del termini per a l'aplicació de la citada deducció podrà diferir-se fins el primer exercici en què, dins del període de prescripció, es produïsquen resultats positius en els casos prevists en l'article 26.Sisena de la Llei 61/1978.

h. Límit

El contribuent podrà deduir-se l'import de la deducció per inversions en actius fixos nous a les Canarias que procedisca tant de períodes impositius anteriors que estiguen pendents d'aplicació com del propi període impositiu, amb un únic límit del **70 per 100.**

Este límit es determina per aplicació del que disposa el l'apartat Set.Primer de l'article 26 de la Llei 61/1978, que fixa un límit conjunt del 35 per 100, més el diferencial mínim de 35 punts percentuals que establix l'article 94 de la Llei 20/1991.

El límit de la deducció per inversions a les Canarias 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, **sobreu la totalitat de la quota íntegra** i no únicament sobre la part de la mateixa que corresponga a rendiments de les activitats econòmiques exercides a les Canarias.

Atenció: *en el cas de les illes de La Palma, La Gomera i El Hierro, el percentatge del 70 per 100 s'eleva al 80 per 100.*

2. Deducció per rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canarias

Normativa: Art. 26 i disposició addicional onzena Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canarias

Quantia de la deducció

El **50 per 100** de la part de la quota íntegra minorada, si escau, en l'import de la deducció per la reserva per a inversions a les Canarias, en la part que proporcionalment corresponga als rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canarias pels beneficiaris de la deducció, sense perjudici dels **límits establits en l'ordenament comunitari que li puguen afectar**.

> Pel que fa al cas , la disposició addicional segona del Reial decret-llei 15/2014, de 19 de novembre, establix que amb efectes des de l'1 de gener de 2015, l'aplicació d'esta bonificació, així com la dels beneficis fiscals que tinguen la consideració d'ajuts regionals al funcionament (Lliure 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 els ajuts al transporte 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 Transportes del Govern de les Canarias, estaran **subjectes al límit del 30 per 100 del volum de negocis anual del beneficiari obtingut a les Illes Canàries.**

A l'efecte del càlcul dels rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canarias, ha de tindre's en compte que formaran part dels mateixos:

a. Els imports dels ajuts derivades del règim específic de proveïment, establit en virtut de l'article 3.1.a) del Reglament (UE) núm. 228/2013 del Parlament Europeu i del Consell.
b. Els imports dels ajuts als productors derivades del Programa Comunitari de Suport a les Produccions Agràries de les Canarias, establit en virtut de l'article 3.1.b) del Reglament (UE) núm. 228/2013 del Parlament Europeu i del Consell.

L'Organisme Pagador de tals fons certificarà a l'Administració tributària competent l'import o imports dels ajuts percebudes pel productor procedents de les mesures de suport previstes en el paràgraf anterior.

Requisits

Per a l'aplicació de la deducció han de complir-se els següents requisits:

- Que els béns corporals produïts a les Canarias deriven de l'exercici d'activitats agrícoles, ramaderes, industrials i pesqueres, sempre que, en este últim cas, la pesca d'altura es desembarque en els ports canaris i es manipule o transforme en l'arxipèlag.

- Que els contribuents estiguen domiciliats a les Canarias. Si els contribuents estan domiciliats en uns altres territoris, han de dedicar-se a la producció dels béns anteriorment assenyalats en les Canarias 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 en l'article 26 de la Llei 19/1994, no és aplicable als rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canarias, 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 a les Canarias

Normativa: Art. 27 i disposició addicional onzena Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canarias

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 Canarias

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 provinguen d'activitats econòmiques realitzades mitjançant establiments situats a les Canarias.

La quantia d'esta deducció és variable i es determina aplicant el tipus mitjà de gravamen (suma dels tipus mitjans de gravamen general i autonòmic, caselles ***[0534]*** i ***[0535***] de la declaració) a les dotacions dels rendiments nets d'explotació de l'exercici que es destinen a la reserva per a inversions a les Canarias, prevista en l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canarias.

Vegeu també el Reial decret 1758/2007, de 28 de desembre, pel qual s'aprova el Reglament de desplegament de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canarias, en matèries referents als incentius fiscals en la imposició indirecta, la reserva per a inversions a les Canarias 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 a les Canarias establit en l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, la part del benefici obtingut en 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 el **80 per 100** de la part de la quota íntegra que proporcionalment corresponga a la quantia dels rendiments nets d'explotació que provinguen d'establiments situats a les Canarias.

En tributació conjunta el límit màxim de la deducció **s'aplica individualment a cadascun dels cònjuges**, si ambdós tingueren dret a la deducció, sense que com a resultat d'esta aplicació puga resultar una deducció superior al 80 per 100 de la quota íntegra.

b) Requisits per a l'aplicació de la deducció

Normativa: Art. 27, apartats 3 a 14 i disposició transitòria vuitena Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canarias

Per a l'aplicació d'esta deducció han de complir-se 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 estos rendiments provinguen d'activitats realitzades mitjançant establiments situats a les Canarias.

- **Que la reserva per a Inversions figure comptabilitzada de forma separada**, i que no es dispose d'ella ja que els béns en què s'haja materialitzat hagen de romandre en l'empresa.

- **Que les quantitats destinades a esta reserva es materialitzen en el termini màxim de tres anys**, comptats des de la data de merite de l'impost corresponent a l'exercici en què s'ha dotat la mateixa.

  Tinga's en compte que com a conseqüència de la situació de crisi sanitària ocasionada amb la COVID-19, van quedar suspesos els terminis per a materialitzar la inversió i dotar la reserva materialitzada anticipadament, des del 14 de març fins el 30 de maig de 2020. Esta paralització afecta a les materialitzacions de les reserves dotada amb beneficis obtinguts en els exercicis 2018, 2019 i 2020.

- Que esta **materialització** es realitza en la realització d'alguna de les inversions que es detallen en l'**article 27.4 de la Llei 19/1994** (BOE de 30 de juliol).

  Les inversions que es detallen en l'article 27.4 de la Llei 19/1994 s'examinen en seu apartat específica "Inversions on ha de materialitzar-se les quantitats destinades a la RIC" d'este Capítol.

- **Que els elements patrimonials en què es materialitze la inversió estiguen situats o siguen rebuts en l'arxipèlag canari,** que siguen utilitzats en el mateix, que estiguen afectes i siguen necessaris per al desenvolupament de les activitats econòmiques del contribuent, llevat en el cas dels que contribuïsquen a la millora i protecció del medi ambient canari. Inversions que es detallen en l'article 27.4 de la Llei 19/1994.

L'article 27.5 de la Llei 19/1994 determina a este efecte quins elements s'entendran situats i utilitzats en l'arxipèlag.

- **Que els actius** en què s'haja materialitzat la reserva per a inversions relacionades en les lletres A i C de l'article 27.4 de la Llei 29/1994, així com els adquirits en virtut del que disposa la lletra D del citat 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 anara inferior a este període, no es considerarà incomplit este requisit quan es procedisca a l'adquisició d'un altre element patrimonial que el substituïsca pel seu valor net comptable, amb anterioritat 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 este període. En el cas d'adquisició de solc, 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 disfrutar de la reserva per a inversions, sempre que no existisca vinculació, directa o indirecta, amb els arrendataris o cessionaris d'estos béns, en els termes definits en l'article 18.2 de la LIS, ni es tracti d'operacions d'arrendament financer.

  Tractant-se d'arrendament de béns immobles, a més de les condicions previstes en el paràgraf anterior, hauran de complir-se els requisits establits en el quart paràgraf de l'apartat 8 de l'article 27 de la citada Llei 19/1994, de 6 de juliol.

  A l'efecte del còmput del termini de manteniment ha de tindre's 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.Un del Reial decret-llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canarias (BOE de 20 de desembre)* ***va derogar l'apartat 10 de l'article 27 de la Llei 19/1994****, pel que ja no és necessari que el contribuent este 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 a les Canarias i a través del formulari que figurava en 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 Canarias

La disposició de la reserva per a inversions amb anterioritat a la finalització 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, excepte el requisit de la seua comptabilització separada i de la informació que sobre el RIC ha de constar la memòria dels comptes anuals, donarà lloc a què el contribuent procedisca a

la integració, en la base imposable de l'IRPF de l'exercici en què ocorregueren estes circumstàncies, de les quantitats que en el seu moment van donar lloc a la reducció d'aquella o a la deducció d'esta, sense perjudici de les sanciones que resulten procedents.

En el cas de l'incompliment de l'obligació de l'exercici de l'opció de compra prevista en els contractes d'arrendament financer, la integració en la base imposable tindrà lloc en l'exercici en el que contractualment estiguera previst que esta haguera d'haver-se exercitat.

Es liquidaran interessos de demora en els termes prevists en la Llei 58/2003 i en la seua normativa de desenvolupament.

c) Inversions on han de materialitzar-se 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 Canarias

Les quantitats destinades a la reserva d'inversions a les Canarias hauran de materialitzar-se en alguna de les següents inversions:

- **Article 27.4.A: Inversions inicials** consistents, entre d'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, es podrà materialitzar la reserva per a inversions a les Canarias en l'adquisició d'immobles destinats a habitatges amb finalitats turístics.

  També tenen la consideració d'inicials les inversions en solc, edificat o no, sempre que complisquen els requisits establits en el citat precepte legal.

  Quan es tracti de contribuents que complisquen les condicions de l'article 101 de la LIS per a ser considerats entitats de reduïda dimensió, durant el període impositiu en el que s'obté el benefici amb càrrec al qual es dota la reserva, la inversió podrà consistir en l'adquisició d'elements usats de l'immobilitzat, sempre que els béns adquirits no s'hagen beneficiat anteriorment del règim de la reserva per a inversions a les Canarias, Tractant-se de solc, hauran de complir-se si més no les condicions previstes en esta lletra A de l'article 27.4 de la Llei 19/1994.

  Pel que fa 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 manera directa amb les inversions previstes en la lletra A), que es produïsca dins d'un període de sis mesos a comptar des de la data d'entrada en funcionament d'esta inversió i complisquen determinats requisits d'incremente de plantilla.

- **Article 27.4.B bis: Creació de llocs de treball** efectuada durant el període impositiu que no puga ser considerada com 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 durant el període impositiu.

- **Article 27.4.C: Adquisició d'elements patrimonials** de l'actiu fix material o intangible que no puga ser considerada com inversió inicial per no reunir alguna de les condicions establides en la lletra A) anterior, així com la inversió en actius que contribuïsquen a la millora i protecció del medi ambient en el territori canari, així com aquelles despeses de recerca i desenvolupament que reglamentàriament es determinen.

  En cap cas, es podrà materialitzar la reserva per a inversions a les Canarias en la rehabilitació o reforma d'immobles destinats a habitatges amb finalitats turístics.

- **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 en l'arxipèlag la seua activitat, sempre que es complisquen els requisits establits en el citat 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 intrument financer emés per entitats financeres sempre que els fons captats per tal de materialitzar la Reserva siguen destinats al finançament a les Canarias de projectes privats, inversions de les quals siguen aptes d'acord amb el regulat en este article, sempre que les emissions estiguen supervisades pel Govern de les Canarias, 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 canaris 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 en el territori canari, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades en 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 Canarias, quan el finançament obtingut amb esta emissió es destine de manera exclusiva a tal construcció o explotació, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades en 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 Canarias, una vegada obtinguda la corresponent concessió administrativa o títol administratiu habitant, quan el finançament obtingut amb esta emissió es destine de manera exclusiva a tal construcció o explotació, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades en 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 un.Trenta-quatre 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 Canarias (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 IRPF, i amb la deducció per inversions regulada en l'article 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de les Canarias.

Tractant-se d'**actius usats i de solc, estos no podran haver-se beneficiat anteriorment del règim de la reserva per a inversions a les Canarias**, 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 en l'article 94 de la Llei 20/1991. Es considerarà apta la inversió que recaiga en actius usats que només parcialment s'hagueren beneficiat del règim de la reserva per a inversions a les Canarias en la part proporcional corresponent.

e) Inversions anticipades de futures dotacions

Normativa: Art. 27.11 i disposició transitòria vuitena.2 Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canarias

D'acord amb el que estableix l'article 27.11 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, del Règim Econòmic i Fiscal de les Canarias, els contribuents poden dur a terme inversions anticipades, que es consideraran com materialització de la reserva per a inversions que es dote amb càrrec a beneficis obtinguts durant 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.

Tinga en compte que com a conseqüència de la situació de crisi sanitària ocasionada amb la COVID-19, van quedar suspesos els terminis per a materialitzar la inversió i dotar la reserva materialitzada anticipadament, des del 14 de març fins el 30 de maig de 2020.

Les citades dotacions hauran de realitzar-se amb càrrec a beneficis obtinguts **fins el 31 de desembre de 2023**.

La citada materialització i el seu sistema de finançament es comunicarà conjuntament amb la declaració de l'IRPF 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 a les Canarias (RIC) és de tres anys, en virtut del que disposa l'article 27.4 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canarias.

Este termini de tres anys s'ha de comptar 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 esta dotació en el cas de les persones físiques pot ser:

- al tancament de l'exercici comptable el 31 de desembre de cada any.
- en 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 a les Canarias de tres o cuatros anys, en funció de quan hagen realitzat l'assentament comptable de la dotació de la reserva (al tancament de l'exercici o en l'exercici següent). A esta dualitat (que no succeïx en el cas de Societats) respon el disseny del model d'IRPF.

La informació sobre dotacions i materialitzacions efectuades el 2023 de la reserva per a inversions a les Canarias corresponent als exercicis 2018 a 2023 i inversions anticipades de futures dotacions se subministrarà d'acord amb el desglosse contingut en l'epígraf corresponent de l'annex A.2 de la declaració de la següent manera:

Dotacions i materialitzacions efectuades el 2023

- Casillas ***[1681], [0733], [0735], [0738], [0742] i [0746]***

  S'indicarà l'import de les dotacions corresponents a rendiments obtinguts a les Canarias en els exercicis 2018 a 2023 que hagen sigut destinats al RIC.

- Casillas ***[1682], [0734] [0789], [0792], [0794] i [0802]***

  S'indicarà l'any de la dotació (2018 a 2023) que, tal com s'ha comentat abans, podrà ser al tancament de l'exercici en el que s'han obtingut els rendiments nets d'explotació o en l'exercici següent.

- Casillas ***[1684], [0777], [0736], [0739], [0743] i [0747]***

  S'indicarà l'import de les materialitzacions efectuades amb càrrec a la dotació prèviament declarada en les inversions previstes en les lletres A, B, B bis i D 1r de l'article 27.4 de la Llei 19/1994.

- Casillas ***[1685], [0778], [0737], [0740], [0744] i [0748]***

  S'indicarà l'import de les materialitzacions efectuades amb càrrec a la dotació prèviament declarada en les inversions previstes en les lletres C i D 2n a 6é de l'article 27.4 de la Llei 19/1994.

- Casillas ***[0829], [0790], [0741], [0745] i [0749]***

  S'indicarà l'import de cadascuna de les dotacions prèviament declarades que es trobe pendent de materialitzar a 31 de desembre de 2023.

COVID-19: *en relació amb la informació que ha de subministrar-se pel que fa a dotacions i materialitzacions de la RIC assenyalar que 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 a la COVID-19, va establir que els terminis de prescripció i caducitat de qualssevol accions i drets contemplats en la normativa tributària quedaven suspesos des del 14 de març (data de l'entrada en vigor del Reial decret 463/2020, de 14 de març, pel qual es declara l'estat d'alarma per a la gestió de la situació de crisi sanitària ocasionada per la COVID-19), fins el 30 de maig de 2020.*

Per això, a l'efecte de complimentar les caselles ***[0829] i [0790],*** *tinga en compte que, d'acord amb l'abans indicat, pel que fa a l'exercici* ***201 9****, si la reserva constituïda amb beneficis de 2019 es va dotar comptablement el 2020 , el termini per a materialitzar la inversió que finalitzava el 31 de desembre de 2023 s'amplia 78 dies més. Quant a l'exercici* ***20 20****, si la reserva constituïda amb beneficis de 2020 es va dotar comptablement durant aquell any 2020, el termini per a materialitzar la inversió que finalitzava el 31 de desembre de 2023 s'amplia 78 dies més.*

Inversions anticipades de futures dotacions a la reserva per a inversions a les Canarias, efectuades el 2023

La informació s'efectuarà d'acord amb el següent desglosse:

- Casella ***[0750].***

  S'indicarà l'import de les inversions efectuades el 2023 en concepte de materialització anticipada de futures dotacions en les previstes en l'article 27.4. A, B, B bis i D 1r, Llei 19/1994.

- Casella ***[0751].***

  S'indicarà l'import de les inversions efectuades el 2023 en concepte de materialització anticipada de futures dotacions en les previstes en l'article 27.4. C i D 2n a 6é, Llei 19/1994.

COVID-19: *tinga en compte, pel que fa a les inversions anticipades de futures dotacions a la RIC realitzades en exercicis anteriors, que la disposició addicional novena del Reial decret-llei 11/2020, de 31 de març, va establir que els terminis de prescripció i caducitat de qualsevol accions i drets contemplats en la normativa tributària queden suspesos des*

del 14 de març (data d'entrada en vigor del Reial decret 463/2020, de 14 de març, pel qual es declara l'estat d'alarma per a la gestió de la situació de crisi sanitària ocasionada per la COVID-19), fins el 30 de maig de 2020.

Per esta raó, els terminis per a efectuar la dotació que corresponguen a les inversions anticipades realitzades en l'exercici 2019, termini del qual per a la dotació finalitzava en l'exercici 2022, passen a l'exercici 2023 com a conseqüència d'esta ampliació i les de l'exercici 2020 passen a l'exercici 2024.

Règim fiscal especial de les Illes Balears

Normativa: Disposició addicional setantena Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023

Objecte i àmbit temporal d'aplicació

S'establix un règim fiscal especial per a les Illes Balear, del qual objecte és el reconeixement del fet específic i diferencial de la seua insularitat, mitjançant l'aprovació d'un conjunt de mesures fiscals que, en relació amb IRPF, seran aplicables en els exercicis 2023 a 2028, tots dos inclosos.

Àmbit espacial d'aplicació

Este règim fiscal és aplicable en l'àmbit territorial de la comunitat autònoma de les Illes Balears, definit en l'article 2 del seu Estatut d'Autonomia, format pel de les illes de Mallorca, Menorca, Eivissa, Formentera i Cabrera i pel de les altres illes menors adjacents.

Beneficis fiscals prevists en este règim

El règim especial per a les Illes Balear comprén les següents mesures de caràcter fiscal:

1. Deducció per dotacions a la reserva per a Inversions a les Illes Balears

Normativa: Disposició addicional setantena. Quatre Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023

Àmbit temporal **:** *esta deducció és aplicable a les dotacions que es facen a la reserva per a inversions en els exercicis 2023, 2024, 2025, 2026, 2027 i 2028.*

a) Quantia i límits de la deducció

Normativa: número 13 de la disposició addicional setantena. Quatre Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023

Quantia de la deducció

Els contribuents de l'IRPF que desenvolupen activitats econòmiques en estimació directa tindran dret a una deducció en la seua quota íntegra pels rendiments nets d'explotació que es destinen a la reserva per a inversions, sempre que estos provinguen d'activitats econòmiques realitzades mitjançant establiments situats a les Illes Balears.

La quantia d'esta deducció és variable i es determina **aplicant el tipus mitjà de gravamen** (suma dels tipus mitjans de gravamen general i autonòmic, caselles ***[0534]*** i ***[0535***] de la declaració) **a les dotacions** dels rendiments nets d'explotació de l'exercici que es destinen a la reserva per a inversions a les Illes Balears.

Límits de la deducció

L'import d'esta deducció **no podrà excedir el 80 per 100** de la part de la quota íntegra que proporcionalment corresponga a la quantia dels rendiments nets d'explotació que provinguen d'establiments situats a les Illes Balears, sempre que no se superen els límits establits en l'Ordenament comunitari que, en cada cas, resulten d'aplicació i que s'indiquen en el quadre sobre els límits d'ajuts a *mínimis*, que són aplicables als beneficis fiscals del Règim fiscal especial de les Illes Balears i es recullen en l'apartat 3.

En tributació conjunta el límit màxim de la deducció **s'aplica individualment a cadascun dels cònjuges**, si ambdós tingueren dret a la deducció, **sense que com a resultat d'esta aplicació puga resultar una deducció superior al 80 per 100 de la quota íntegra**.

b) Requisits per a l'aplicació de la deducció

Per a l'aplicació d'esta deducció han de complir-se els requisits que a continuació es comenten:

- ***Contribuents en estimació directa***

  Normativa: número 13 de la disposició addicional setantena. Quatre Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023

  S'exigix que el contribuent determine els rendiments nets de la seua activitat econòmica d'acord amb el mètode d'estimació directa.

- ***Comptabilització separada de la dotació per a la reserva per a inversions i informació que ha de constar en els comptes anuals o en lliure registre de béns d'inversió***

  Normativa: números 3 i 12 de la disposició addicional setantena. Quatre Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023

  S'exigix que la reserva per a inversions figure **comptabilitzada de forma separada**, i que no es dispose d'ella ja que els béns en què s'haja materialitzat hagen de romandre en l'empresa.

A més, els contribuents han de fer constar **en la memòria dels comptes anuals la informació** que es detalla en el número 12 de la de la disposició addicional setantena. Quatre Llei 31/2022.

Els contribuents **que no tinguen obligació de portar comptes anuals** hauran de portar un lliure registre de béns d'inversió, en què figurarà esta informació.

- ***Establiments situats a les Illes Balears***

  Els rendiments obtinguts han de provindre d'activitats realitzades mitjançant establiments situats a les Illes Balears.

- ***Termini màxim de 3 anys per a la materialització de reserva per a inversions*.**

  Normativa: número 4 de la disposició addicional setantena. Quatre Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023

  S'exigix que les quantitats destinades a esta reserva es materialitzen en el termini màxim de tres anys, comptats des de la data de merite de l'impost corresponent a l'exercici en què s'ha dotat la mateixa.

- ***Materialització en les inversions específicament establides.***

  Normativa: número 4 de la disposició addicional setantena. Quatre Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023.

  S'exigix que esta **materialització es realitze en alguna de les inversions que es detallen** més avance, en un apartat específica "Inversions on ha de materialitzar-se les quantitats destinades a la RIB" d'este Capítol.

- ***Situació i utilització dels elements patrimonials en què es materialitze la inversió en l'arxipèlag balear***

  Normativa: número 5 de la disposició addicional setantena.Quatre Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023.

  S'exigix que els elements patrimonials en què es materialitze la inversió complisquen les següents condicions:

  - estiguen situats o siguen rebuts en l'arxipèlag balear**,**
  - siguen utilitzats en l'arxipèlag balear,
  - estiguen afectes i siguen necessaris per al desenvolupament de les activitats econòmiques del contribuent, llevat en el cas dels que contribuïsquen a la millora i protecció del medi ambient balear.

  A este efecte, el número 5 de l'apartat Quatre de la la disposició addicional setantena de la Llei 31/2022 determina quins elements s'entendran situats i utilitzats en l'arxipèlag.

  Conforme al citat número 5 de l'apartat Quatre de la la disposició addicional setantena de la Llei 31/2022 s'entendran situats i utilitzats en l'arxipèlag:

1. Les aeronaus que, pel seu destí, contribuïsquen a millorar les connexiones de les Illes Balears, en els termes que reglamentàriament es determinen.

2. Els vaixells amb pavelló espanyol i amb port base a les Illes Balears./li>

3. Les xàrcies de transporte i de comunicacions que connecten l'arxipèlag balear amb l'exterior, pel tram de la mateixa que es trobe dins del territori de les Illes Balears i a la part situada fora del mateix que s'utilitze per a connectar entre si les diferents illes de l'arxipèlag./li>

4. Les aplicacions informàtiques i els drets de propietat industrial, que no siguen mers signes distintius del contribuent o dels seus productes, i que apliquen exclusivament en processos productius o activitats comercials que es desenvolupen en l'àmbit territorial balear, així com els drets de propietat intel·lectual que siguen objecte de reproducció i distribució exclusivament en l'arxipèlag balear./li>

5. Les concessions administratives d'ús de béns de domini públic radicats a les Illes Balears./li>

6. Les concessions administratives de prestació de servicis públics que es desenvolupen exclusivament en l'arxipèlag./li>

7. Les concessions administratives d'obra pública per a l'execució o explotació d'infraestructures públiques radicades a les Illes Balears.

- ***Manteniment de la inversió***

Normativa: número 8 de la disposició addicional setantena. Quatre Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023.

S'exigix que els elements patrimonials en els que en els que s'haja materialitzat la reserva per a inversions es mantinga durant els següents terminis:

1. **Quan es tracti d'elements patrimonials de l'immobilitzat material o intangible** a què es referix la lletra A del número 4 de la disposició addicional setantena. Quatre de la Llei 31/2022, així com dels elements patrimonials adquirits en virtut del que disposa la lletra C d'aquell mateix número, hauran de romandre **en funcionament en l'empresa del mateix contribuent durant:**

   - **En general:** cinc anys com a mínim, sense ser objecte de transmissió, arrendament o cessió a tercers per al seu ús.

   - **En el cas de l'adquisició de solc** : deu anys com a mínim

   A l'efecte del **còmput del termini de manteniment** ha de tindre's en compte que s'entendrà produïda la materialització, fins i tot en els casos de l'adquisició mitjançant arrendament financer, en el moment en què els elements patrimonials entren en funcionament.

   Quan la vida útil dels elements patrimonials siga inferior a este període, no es considerarà incomplit este requisit quan es procedisca a l'adquisició d'un altre element patrimonial que el substituïsca pel seu valor net comptable, 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 este període.

Ara bé**,** en cap cas podrà entendre's que esta nova adquisició suposa la materialització de les quantitats destinades a la reserva per a inversions a les Illes Balears, excepte **per l'import de la mateixa que excedix el valor net comptable** de l'element patrimonial que se substituïx i que va tindre la consideració de materialització de la reserva regulada en este apartat.

En els casos de pèrdua de l'element patrimonial s'haurà de procedir a la seua substitució en els termes prevists en el paràgraf anterior.

2. **Quan es tracti dels valors** a què es referix la lletra C del número 4 de la disposició addicional setantena. Quatre de la Llei 31/2022, hauran de romandre en el patrimoni del contribuent durant **cinc anys ininterromputs**, sense que els drets d'ús o gaudi associats als mateixos puguen ser objecte de cessió a tercers.

- **Altres requisits:**

  Normativa: número 8 de la disposició addicional setantena. Quatre Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023

  - Els contribuents que es dediquen a l'**activitat econòmica d'arrendament o cessió a tercers per al seu ús d'immobilitzat** podran disfrutar de la reserva per a inversions, sempre que no existisca vinculació, directa o indirecta, amb els arrendataris o cessionaris d'estos béns, en els termes definits en l'article 18.2 de la LIS, ni es tracti d'operacions d'arrendament financer.

  - **Tractant-se d'arrendament de béns immobles** , a més de les condicions previstes en el paràgraf anterior, hauran de complir-se les específicament establides en per a estos casos en el número 8 de la disposició addicional setantena. Quatre de la Llei 31/2022,

    A estos efectes, s'entendrà que l'arrendament d'immobles es realitza com a activitat econòmica únicament quan concórreguen les circumstàncies previstes en l'article 27.2 de la Llei de l'IRPF (açò és, quan es dispose d'una persona amb contracte laboral i jornada completa per a l'ordenació de l'activitat).

Incompliment dels requisits

Normativa: número 14 de l'apartat Quatre de la disposició addicional setantena. Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023

La disposició de la reserva per a inversions **amb anterioritat a la finalització del termini de manteniment de la inversió o per a inversions diferents de** les previstes en el número 4 de l'apartat Quatre de la disposició addicional setantena de la Llei 31/2022, així com l'incompliment de qualsevol altre dels requisits establits en la citada disposició, **excepte** el requisit de la seua comptabilització separada i de la informació que sobre la reserva d'inversions a les Illes Balears ha de constar la memòria dels comptes anuals, **donarà lloc a què** el contribuent procedisca a la integració, en la quota

íntegra de l'IRPF de l'exercici en què ocorregueren estes circumstàncies, de les quantitats que en el seu moment van donar lloc a la deducció d'esta, sense perjudici de les sanciones que resulten procedents.

En el cas de l'incompliment de l'obligació **de l'exercici de l'opció de compra prevista en els contractes d'arrendament financer** , la integració en la base imposable tindrà lloc en l'exercici en el que contractualment estiguera previst que esta haguera d'haver-se exercitat.

Es liquidaran interessos de demora en els termes prevists en la LGT i en la seua normativa de desenvolupament.

c) Inversions on han de materialitzar-se les quantitats destinades a la RIB i import de la materialització

Normativa: número 4 de l'apartat Quatre de la disposició addicional setantena. Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023

Les quantitats destinades a la reserva d'inversions a les Illes Balears hauran de materialitzar-se en alguna de les següents inversions:

Lletra A:

1r. Elements patrimonials de l'immobilitzat material o intangible

S'entendrà per elements patrimonials de l'immobilitzat material o intangible aquells elements als que es referixen les corresponents normes de registre i valoració dictades en desenvolupament del Pla General de Comptabilitat aprovat mitjançant Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre.

Els elements patrimonials podran ser nous o usats, sempre que, en cas d'estos últims, estos béns no hagen format part, íntegrament, de la materialització de la reserva per a inversions a les Illes Balears respecte d'un altre contribuent.

Precisions:

a. Tractant-se d'inversions per a **adquisició de solc, edificat o no**, este ha d'afectar-se:

- A la promoció d'habitatges protegits, quan escaiga esta qualificació d'acord amb el que preveu la normativa autonòmica reguladora del Decret 27/2006, de 7 de març, pel qual es regulen les actuacions del Pla d'habitatge de les Illes Balears, i siguen destinades a l'arrendament per la societat promotora.
- Al desenvolupament d'activitats industrials incloses en les divisions 1 a 4 de la secció primera de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques, aprovades pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, pel qual s'aproven les tarifes i la instrucció de l'impost sobre activitats econòmiques.
- A les activitats soci-sanitàries, centres residencials de majors, geriàtrics i centres de rehabilitació neurològica i física.

- A les zones comercials que siguen objecte d'un procés de rehabilitació.
- A les activitats turístiques regulades en l'article 3.b) de la Llei 8/2012, de 19 de juliol del Turisme de les Illes Balears, de la qual adquisició tinga per objecte la rehabilitació d'un establiment turístic, dels definits en l'article 3.h) de la citada llei 8/2012.

Només als efectes d'entendre inclòs en l'import de la materialització de la reserva el valor corresponent al sòl, es consideraran obres de rehabilitació les actuacions dirigides a la renovació, ampliació o millora d'establiments turístics, sempre que reunisquen les condicions necessàries per a ser incorporades a l'immobilitzat material com major valor de l'immoble.

b. En el cas d'adquisició de l'**immobilitzat intangible**, la reserva no podrà materialitzar-se en marques ni en coneixements no patentats, en els termes que reglamentàriament es determinen.

c. Tractant-se d'adquisició d'**elements de transporte de passatgers per via marítima** hauran de dedicar-se exclusivament a servicis públics en l'àmbit de funcions d'interés general que es corresponguen amb les necessitats públiques de les Illes Balears.

d. Tractant-se **adquisició de vehicles de transporte de passatgers per carretera** serà necessari que l'empresa tinga el domicili fiscal en el territori de les Illes Balears.

2n. Inversions que contribuïsquen a la millora o a la protecció del medi ambient en el territori de les Illes Balears

Reglamentàriament es determinaran quins són els d'elements patrimonials que es considera que contribuïxen a la millora i protecció del medi ambient en el territori de les Illes Balears.

3a. Despeses de recerca i desenvolupament derivats d'activitats d'investigació, desenvolupament i innovació tecnològica

Tenen la consideració de despeses de recerca i desenvolupament els derivats d'activitats d'investigació, desenvolupament i innovació tecnològica a què es referix l'article 35 de la LIS.

Atenció: *s'entendrà produïda la materialització, fins i tot en els casos de l'adquisició mitjançant arrendament financer, en el moment en què els elements patrimonials entren en funcionament.*

Import de la materialització de les inversions de la lletra A:

Normativa: vegeu el número 6 de l'apartat Quatre de la disposició addicional setantena. Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023

- ***Inversió en elements patrimonials:*** l'import de la materialització assolix al **preu d'adquisició o cost de producció dels elements patrimonials**, a exclusió dels interessos, impostos estatals indirectes i els seus recàrrecs, sense que puga resultar superior al seu valor de mercat.

- ***Despeses de recerca i desenvolupament:*** l'import de la materialització de la reserva en despeses d'investigació, desenvolupament i innovació tecnològica **també assolirà** als projectes contractats amb universitats, organismes públics d'investigació o centres d'innovació i tecnologia, oficialment reconeguts i registrats i situats a les Illes Balears.

Límits de l'import de la materialització de les inversions de la lletra A

Normativa: vegeu el número 6 de l'apartat Quatre de la disposició addicional setantena. Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023

- ***Immobilitzat intangible:*** l'import de la materialització de la reserva en elements patrimonials de l'immobilitzat intangible no podrà excedir el 50 per 100 del valor total del projecte d'inversió del que formen part, fora que es tracti de contribuents que tinguen la consideració d'entitats de reduïda dimensió (article 101 LIS) durant el període impositiu en el que s'obté el benefici amb càrrec al qual es dota la reserva.

- ***Estudis preparatoris i de consultoria:*** es computarà el 50 100 de l'import dels costos d'estudis preparatoris i de consultoria, quan estiguen directament relacionats amb les inversions previstes en esta lletra A i es tracte contribuents que tinguen la consideració d'entitats de reduïda dimensió (article 101 LIS), durant el període impositiu en el que s'obté el benefici amb càrrec al qual es dota la reserva.

Lletra B:

Creació de llocs de treball relacionada de manera directa amb les inversions previstes en la lletra A), que es produïsca dins d'un període de sis mesos a comptar des de la data d'entrada en funcionament d'esta inversió i complisquen determinats requisits d'incremente de plantilla.

> La creació de llocs de treball es determina per l'increment de la plantilla mig total del contribuent produït durant este període respecte de la plantilla mitja dels 12 mesos anteriors a la data de l'entrada en funcionament de la inversió, sempre que este incremente es mantinga durant un període de cinc anys, llevat en el cas de contribuents que complisquen les condicions de l'article 101 de la LIS durant el període impositiu en el que s'obté el benefici amb càrrec al qual es dota la reserva, els qui hauran de mantindre este incremente durant tres anys.
>
> Per al càlcul de la plantilla mig total de l'empresa i de seu incremente es prendran les persones empleades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

Import de la materialització de les inversions de la lletra B

Normativa: vegeu el número 6 de l'apartat Quatre de la disposició addicional setantena. Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023

En els casos de creació de llocs de treball, es considerarà produïda la materialització únicament durant els dos primers anys des que es produïx l'increment de plantilla i es computarà, en cada període impositiu, per l'import del cost mitjà dels salaris bruts i les cotitzacions socials obligatòries que es corresponga amb este incremente.

Lletra C:

La subscripció d'accions o participacions en el capital emeses per societats com a conseqüència de la seua constitució o ampliació de capital que desenvolupen en l'arxipèlag la seua activitat, sempre que es complisquen els requisits establits en la lletra C del número 4 de l'apartat Quatre de la disposició addicional setantena de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023.

Estos requisits són.

- Estes societats realitzaran les inversions previstes en les lletres A i B anteriors, en les condicions regulades en este apartat. Sempre que tant l'entitat subscriptora del capital com la que efectua la inversió complisquen les condicions de l'article 101 de la LIS (açò és, la que s'exigixen per a ser entitats de reduïda dimensió), durant el període impositiu en el que s'obté el benefici amb càrrec al qual es dota la reserva, serà possible efectuar les inversions de les citades lletres A i B en els termes i condicions prevists per a este tipus de contribuents.

- Estes societats hauran d'efectuar estes inversions en el termini de tres anys a comptar des de la data de la meritació de l'impost corresponent a l'exercici en el que el contribuent que adquirix les accions o les participacions en el seu capital haguera dotat la reserva regulada en este apartat.

- Els elements patrimonials així adquirits *d* eberán mantindre's en funcionament a les Illes Balears cinc anys com a mínim en els termes prevists en l'últim paràgraf del número 8 de l'apartat Quatre de la disposició addicional setantena de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023.

- L'import del valor d'adquisició de les inversions realitzades per la societat participada haurà d'assolir, com a mínim, l'import desemborsat de les accions o participacions adquirides pel contribuent.

Les inversions realitzades per la societat participada **no donaran lloc a l'aplicació de cap altre benefici fiscal**.

A estos efectes, l'entitat subscriptora del capital procedirà a comunicar fefaentment a la societat emissora el valor nominal de les accions o participacions adquirides, així com la data en què acaba el termini per a la materialització de la seua inversió. La societat emissora comunicarà fefaentment a l'entitat subscriptora del seu capital les inversions efectuades amb càrrec a les seues accions o participacions de la qual subscripció haja suposat la materialització de la reserva, així com seu data. Les inversions realitzades s'entendran finançades amb els fons derivats de les accions o participacions emeses segons l'orde en el que s'haja produït seu desemborse efectiu. En el cas de desemborsaments efectuats en la mateixa data, es considerarà que contribuïxen de forma proporcional al finançament de la inversió.

Import de la materialització de les inversions de la lletra C

Normativa: vegeu el número 6 de l'apartat Quatre de la disposició addicional setantena. Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023

Es considerarà produïda la materialització en l'import desemborsat amb motiu de la seua subscripció.

També tindrà esta consideració l'import desemborsat en concepte de prima d'emissió.

Important: *la part de la inversió finançada amb subvencions no es considerarà com a import de materialització de la reserva*

d) Incompatibilitats

Normativa: número 11 de l'apartat Quatre de la disposició addicional setantena. Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023

Esta deducció **és incompatible, per als mateixos béns i despeses**, amb les deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats de l'article 68.2 de la Llei IRPF, i amb qualsevol benefici fiscal o mesura de diferent naturalesa que tinga la condició d'ajuda estatal baix el Dret de la Unió Europea, si esta acumulació excedira els límits establits en l'Ordenament comunitari que, en cada cas, resulten d'aplicació i que s'indiquen en el quadre sobre límits d'ajuda a *minimeus* que inclou l'apartat 3 del Règim fiscal especial de les Illes Balears de l'este Manual.

Tractant-se d'**actius usats i de solc, estos no podran haver-se beneficiat anteriorment del règim de la reserva per a inversions a les Illes Balears** ni de les deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats regulades en la LIS.

> ***Atenció:*** *tinga en compte que reserva per a inversions* ***sí és compatible****, pel que fa a la creació de llocs de treball, amb la deducció per rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a Illes Balears.*

e) Inversions anticipades de futures dotacions

Normativa: número 10 de l'apartat Quatre de la disposició addicional setantena. Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023

Els contribuents poden dur a terme inversions anticipades, que es consideraran com materialització de la reserva per a inversions que es dote amb càrrec a beneficis obtinguts durant 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.

La citada materialització i el seu sistema de finançament es comunicarà conjuntament amb la declaració de l'IRPF 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 a les Illes Balears (RIB) és de tres anys, en virtut del que disposa disposició addicional setantena. Quatre de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023.

Este termini de tres anys s'ha de comptar 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 esta dotació en el cas de les persones físiques pot ser:

- al tancament de l'exercici comptable el 31 de desembre de cada any.
- en 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 a les Illes Balears de tres o cuatros anys, en funció de quan hagen realitzat l'assentament comptable de la dotació de la reserva (al tancament de l'exercici o en l'exercici següent). A esta dualitat (que no succeïx en el cas de Societats) respon el disseny del model d'IRPF.

La informació sobre dotacions i materialitzacions efectuades el 2023 de la reserva per a inversions a les Illes Balears corresponent a l'exercici 2023 i inversions anticipades de futures dotacions se subministrarà d'acord amb el desglosse contingut en l'epígraf corresponent de l'annex A.4 de la declaració de la següent manera:

Dotacions i materialitzacions efectuades el 2023

- Casella ***[1937]***

  S i indicarà l'import de la dotació per a la reserva per a Inversions a les Illes Balears efectuada el 2023.

- Casella ***[1938]***

  S'indicarà l'any en què s'efectua la dotació.

- Casella ***[1939]***

  S'indicarà l'import de les materialitzacions efectuades amb càrrec a la dotació prèviament declarada en les inversions previstes en les lletres A i B del número 4 de l'apartat quatre de la disposició addicional setantena. Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023.

- Casella ***[1940]***

  S'indicarà l'import de les materialitzacions efectuades amb càrrec a la dotació prèviament declarada en les inversions previstes en la lletra C del número 4 de l'apartat quatre de la disposició addicional setantena. Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023.

- Casella ***[1941]***
  S'indicarà l'import de la dotació prèviament declarada que es trobe pendent de materialitzar a 31 de desembre de 2023.

Inversions anticipades de futures dotacions a la reserva per a Inversions a les Illes Balears, efectuades el 2023

S'indicarà en les caselles ***[1942]*** *i* ***[1942]***, respectivament, l'import de les inversions efectuades el 2023 en concepte de materialització anticipada de futures dotacions en les previstes, d'una banda, en les lletres A i B i, per un altre, en la lletra C, del número 4 de l'apartat quatre de la disposició addicional setantena. Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023.

2. Deducció per rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Illes Balears

Normativa: Disposició addicional setantena. Cinc de la Llei 31/2022, de 23 de desembre de pressupostos generals de l'Estat per a 2023.

Àmbit temporal: *esta bonificació serà aplicable en els exercicis 2023, 2024, 2025, 2026, 2027 i 2028.*

Quantia de la deducció

- **En general**

  El **10 per 100** de la part de la quota íntegra minorada, si escau, en l'import de la deducció per la reserva per a Inversions a les Canarias, en la part que proporcionalment corresponga als rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Illes Balears pels beneficiaris de la deducció, sense perjudici dels **límits establits en l'ordenament comunitari que li puguen afectar**.

  Vegeu el quadre sobre els límits d'ajuts a *mínimis*, que són aplicables als beneficis fiscals del Règim fiscal especial de les Illes Balears i es recullen en l'apartat 3 d'este apartat sobre el regimen fiscal especial de les Illes Balears.

- **Incremente del percentatge de la bonificació**

  La bonificació **s'incrementarà fins el 25 per 100** durant aquells períodes impositius en els que, a més s'haja produït un incremente de plantilla mitja en els termes que s'indiquen en el següent apartat**.**

Precisions:

En aquells supòsits en què resulte d'aplicació en l'IRPF, a més d'esta bonificació (deducció), la deducció per la reserva per a inversions a les Illes Balears, la quota susceptible de bonificació serà la quota íntegra minorada en l'import de la deducció per la reserva per a Inversions a les Illes Balears, en la part que proporcionalment corresponga als rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Illes Balears.

Així mateix, en cas de matrimoni, si ambdós cònjuges compliren els requisits per a practicar esta bonificació, però només a un d'ells li resultara aplicable el percentatge incrementat, i sempre que la quota íntegra de la declaració conjunta anara inferior a la suma de les bonificacions d'ambdós, estos poden optar per aplicar en primer lloc la bonificació del cònjuge al que corresponga el percentatge incrementat.

Exemple:

Declarant

- Rendiments derivats béns corporals situats a les Illes Balears: 15.000
- Percentatge de bonificació aplicable: 25%

Cònjuge

- Rendiments derivats béns corporals a les Illes Balears: 5.000
- Percentatge de bonificació aplicable: 10%

Base Imposable declaració conjunta (per existir rendiments negatius): 18.000

Quota íntegra general declaració conjunta: 1.800

Quota que correspon als rendiments del declarant: 1.800 x 15.000 / 18.000 = 1.500

Quota que correspon als rendiments del cònjuge: 1.800 x 5.000 / 18.000 = 500

La suma de la quota que correspon als rendiments d'ambdós excedix la quota íntegra general pel que l'import màxim al que es pot aplicar la bonificació serà l'import d'esta (1.800).

Bonificació declarant: 1.500 x 25% = 375

Bonificació declarant: 300 (*) x 10% = 30

(*) A l'aplicar el declarant la bonificació sobre 1.500, el cònjuge només podrà aplicar la bonificació sobre l'import restant de la quota: 1.800 – 1.500 = 300

L'import de la bonificació en tributació conjunta serà 375 + 30 = 405

Requisits

Per a l'aplicació de la bonificació han de complir-se els següents requisits:

- Que els **béns corporals produïts a les Illes Balears deriven de l'exercici d'activitats agrícoles, ramaderes, industrials i pesqueres**, en este últim cas en relació amb les captures efectuades en la seua zona pesquera i aqüícola.
- Que els contribuents **estiguen domiciliats enlas Illes Balears** . Si els contribuents estan domiciliats en uns altres territoris, han de dedicar-se a la producció dels béns anteriorment assenyalats en les Illes Balears mitjançant sucursal o establiment permanent.

Atenció: *tinga's en compte que esta bonificació, no és aplicable als rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Illes Balears, propis d'activitats de construcció naval, fibres sintètiques, indústria de l'automòbil, siderúrgia i indústria del carbó.*

- Que els contribuents determinen els seus rendiments **en règim d'estimació directa**.

- **Manteniment o incremente de la plantilla**.

  a. **Per a l'aplicació del percentatge del 10 per 100** s'exigix que la plantilla mitja de l'entitat durant este període no siga inferior a la plantilla mitja corresponent als dotze mesos anteriors a l'inici del primer període impositiu en què tinga efectes el règim previst en este apartat.

  Quan l'entitat s'haja constituït dins de l'assenyalat termini anterior de dotze mesos es tindrà en compte la plantilla mitja que resulte d'aquell període.

  Per al càlcul de la plantilla mitja es prendran les persones empleades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

  b. **Per a l'aplicació del percentatge incrementat del 25 per 100**, a més del requisit anterior (manteniment de la plantilla mitja), serà necessari que s'haja produït un incremente de plantilla mitja no inferior a la unitat respecte de la plantilla mitja del període impositiu anterior i este incremente es mantinga durant, com a mínim, un termini de tres anys a partir de la data de finalització del període impositiu en el que s'aplique esta bonificació incrementada.

  Per al càlcul de la plantilla mitja de l'entitat es prendran les persones empleades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

  Quan l'entitat s'haja constituït durant el primer període impositiu en què tinga efectes el règim previst en este apartat, l'aplicació de la bonificació requerirà que complisca els requisits perquè resulte d'aplicació el tipus de gravamen reduït per a entitats de nova creació regulats en l'article 29.1 de la LIS.

  > A estos efectes, no s'entendrà iniciada una activitat econòmica, d'acord amb l'article 29.1 de la LIS, en els supòsits següents:
  >
  > 1. Quan l'activitat econòmica haguera sigut realitzada amb caràcter previ per unes altres persones o entitats vinculades en el sentit de l'article 18 d'esta llei i transmesa, per qualsevol títol jurídic, a l'entitat de nova creació.
  >
  > 2. Quan l'activitat econòmica haguera sigut exercida, durant l'any anterior a la constitució de l'entitat, per una persona física que ostente una participació, directa o indirecta, en el capital o en els fons propis de l'entitat de nova creació superior al 50 per cent.
  >
  > Tampoc tenen la consideració d'entitats de nova creació aquelles que formen part d'un grup en els termes establits en l'article 42 del Codi de Comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

  En este cas, se seguiran les següents regles:

  a. El compliment del requisit de manteniment de treball en períodes impositius successius vindrà referit a la plantilla mitja del primer període impositiu de l'entitat.

  b. Per a determinar el compliment del requisit d'incremente de la plantilla mitja de l'entitat s'entendrà que la corresponent al primer període impositiu anterior a la constitució és zero.

- **Que els rendiments nets amb dret a bonificació siguen positius**.

> ***Atenció:*** *tinga's en compte que esta bonificació* ***sí és compatible****, pel que fa a la creació de llocs de treball, amb la reserva d'inversions a les Illes Balears.*

3. Adequació d'estos beneficis al que estableix el Dret de la Unió Europea: límits, seguiment i control

Normativa: Disposició addicional setantena. Sis i Set de la Llei 31/2022, de 23 de desembre de pressupostos generals de l'Estat per a 2023.

Límits dels beneficis fiscals del règim fiscal especial de les Illes Balears

Estos beneficis fiscals (deducció per dotacions a la reserva per a Inversions i deducció per rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Illes Balears), conjuntament amb qualsevol altra ajuda percebuda a l'empara de la normativa sobre ajuts de minimis “”, no podran superar els imports que, per al seu respectiu àmbit d'aplicació, establixen els Reglaments que es recullen en el següent quadre:

Normativa	sector/activitat	Límits
REGLAMENT (UE) 1407/2013 DE LA COMISSIÓ, de 18 de desembre de 2013, relatiu a l'aplicació dels articles 107 i 108 del Tractat de Funcionament de la Unió Europea als ajuts de minimis . ***Nota:*** *data de fi de validesa: 31/12/2023 d'acord amb el que estableix el Reglament (UE) 2020/972 de la Comissió de 2 de juliol de 2020*	**Totes excepte les dels reglaments següents** **Nota: n**o s'inclouen en els ajuts de minimis les següents: • Els ajuts condicionades a la utilització de productes nacionals en lloc d'importats. • Els ajuts a activitats d'exportació.	**En general: 200.000 euros** durant qualsevol període de tres exercicis fiscals. **Nota:** el Reglament (UE) 2023/2831 de la Comissió, de 13 de desembre de 2023, relatiu a l'aplicació dels articles 107 i 108 del Tractat de Funcionament de la Unió Europea a als ajuts de minimis, que entrarà en vigor l'1 de gener de 2024, augmenta este límit 300.000 euros durant qualsevol període de tres anys.
		Transporte de mercaderies per carretera: • **100.000 euros** durant qualsevol període de tres exercicis fiscals. Estos ajuts de minimis no podran utilitzar-se per a l'adquisició de vehicles de transporte de mercaderies per carretera. **200 000 euros** durant qualsevol període de tres exercicis fiscals, si realitza operacions de transporte de mercaderies per carretera i també unes altres activitats.
REGLAMENT (UE) 1408/2013 DE LA COMISSIÓ, de 18 de desembre de 2013, relatiu a l'aplicació dels articles 107 i 108 del Tractat de Funcionament de la Unió Europea als ajuts de minimis en el sector agrícola.	**Agrícola i ramadera** Només s'aplica a les empreses dedicades a la producció primària de productes agrícoles. **Nota** : s'exclouen les empreses dedicades a la transformació i comercialització de productes agrícoles que se subjecten al límit del Reglament (UE) 1407/2013	**20.000 euros** durant qualsevol període de tres exercicis fiscals

Normativa	sector/activitat	Límits
REGLAMENT (UE) 717/2014 DE LA COMISSIÓ, de 27 de juny de 2014, relatiu a l'aplicació dels articles 107 i 108 del Tractat de Funcionament de la Unió Europea als ajuts de minimis en el sector de la pesca i de l'aqüicultura	**Pesca i aqüicultura** Només s'aplica a les empreses dedicades a la producció primària de productes de la pesca i l'aqüicultura. **Nota:** s'exclouen les empreses dedicades a la transformació i comercialització de productes de la pesca i de l'aqüicultura que se subjecten al límit del Reglament (UE) 1407/2013 [vegeu Reglament (UE) 2023/2391]	**30.000 euros** durant qualsevol període de tres exercicis fiscals. No obstant això, es pot elevar per l'Estat membre fins 40.000 euros durant un període qualsevol de tres exercicis fiscals, sempre que l'Estat membre dispose d'un registre central nacional de tots els ajuts de minimis concedides. [Incorporat per Reglament (UE) 2023/2391 de la Comissió, de 4 d'octubre de 2023]
REGLAMENT (UE) 360/2012 DE LA COMISSIÓ, de 25 d'abril de 2012, relatiu a l'aplicació dels articles 107 i 108 del Tractat de Funcionament de la Unió Europea als ajuts de minimis concedides a empreses que presten servicis d'interés econòmic general. ***Nota:*** *data de fi de validesa: 31/12/2023 d'acord amb el que estableix el Reglament (UE) 2020/1474 de la Comissió de de 13 d'octubre de 2020.*	**Servicis d'interés econòmic general**	**500.000 euros** durant qualsevol període de tres exercicis fiscals. **Nota:** el Reglament (UE) 2023/2832 de la Comissió, de 13 de desembre de 2023, relatiu a l'aplicació dels articles 107 i 108 del Tractat de Funcionament de la Unió Europea als ajuts de minimis concedides a empreses que presten servicis d'interés econòmic general que, entra en vigor l'1 de nero de 2024, augmenta este límit a 750.000 euros. A més establix el registre obligatori dels ajuts concedides en un registre central a escala nacional o de la Unió. Este límit s'aplicarà independentment de la forma de l'ajuda de minimis o l'objectiu perseguit per la mateixa, i de si és finançada assabenta o parcialment amb recursos procedents de la Unió.
Nota comú: *per al còmput dels períodes es tindrà en compte el període en el que reconeix l'ajuda, independentment de quan es cobre (criteri d'imputació que s'aplica a les subvencions corrents).*		

Seguiment i control dels beneficis fiscals.

- La Comissió Mixta d'Economia i Hisenda entre l'Estat i la comunitat autònoma de les Illes Balears prevista en l'article 125 de l'Estatut d'Autonomia de les Illes Balears serà l'encarregada de fer el seguiment de l'aplicació del règim fiscal especial de les Illes Balears.

Per fer-ho, anualment es realitzarà un informe de seguiment de l'aplicació dels beneficis fiscals i el 2028 es realitzarà un control d'eficàcia que permeta conéixer l'èxit dels objectius econòmics perseguits pels beneficis fiscals. La concreció d'estos objectius, així com l'òrgan encarregat de la realització del control d'eficàcia es determinaran reglamentàriament.

- A estos efectes, els beneficiaris hauran de presentar una declaració informativa relativa a les diferents mesures o règims d'ajuts percebudes. Esta declaració inclourà informació detallada dels al·ludits incentius, que seran objecte de comprovació.

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

Normativa: Arts. 68.2 i 69.2 Llei IRPF

Quan es tracti de contribuents que 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 aplicables quan així s'establisca reglamentàriament tenint en compte les característiques i obligacions formals del citat mètode.

Durant l'exercici 2023 no s'ha establit reglamentàriament l'aplicació de cap d'estos incentius.

Deduccions per donatius i altres aportacions

Normativa: Arts. 68.3, 69.1 Llei IRPF ; 69.2 Reglament 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 lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge

En general, donatius i donacions Entitats beneficiàries del mecenatge

1. Entitats beneficiàries del mecenatge

Normativa: vegeu arts. 2 i 16 i disposicions addicionals quinta, sisena, setena, vuitena, novena, dècima, divuitena i divuitena Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge

Dan dret a la deducció els donatius, les donacions i aportacions realitzats pel contribuent a qualsevol de les entitats que a continuació es relacionen:

a. Les fundacions i les associacions declarades d'utilitat pública, incloses en l'àmbit d'aplicació de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE 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 tinguen la forma jurídica de fundacions i les associacions declarades d'utilitat pública, incloses en l'àmbit d'aplicació de la Llei 49/2002.

c. Les federacions esportives espanyoles, les federacions esportives territorials d'àmbit autonòmic integrades en aquelles, el Comité Olímpic Espanyol i el Comité Paralímpic Espanyol.

d. Les federacions i associacions de les entitats sense fins lucratius a què es referixen els paràgrafs anteriors.

e. Les entitats no residents en territori espanyol que operen en el mateix amb establiment permanent i siguen anàlogues a algunes de les previstes en les lletres anteriors.

   Quedaran excloses aquelles entitats residents en una jurisdicció no cooperativa, excepte que es tracti d'un Estat membre de la Unió Europea i s'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'uns altres Estats integrants de l'Espai Econòmic Europeu amb els que existisca normativa sobre assistència mútua en matèria d'intercanvi d'informació tributària en els termes prevists en la LGT, que siga aplicable, sense establiment permanent en territori espanyol, que siguen anàlogues a alguna de les previstes en les lletres anteriors.

   En relació amb la LGT vegeu 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. El Institut Ramon Llull i les altres institucions amb finalitats anàlegs 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 Espanyols.

m. L'Obra Pía dels Santos Llocs.

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 lucratius establits en la Llei 49/2002.

p. Les entitats de l'Església Catòlica contemplades en els articles IV i V de l'Acord sobre Afers Econòmics subscrit entre l'Estat espanyol i la Santa Sede i les entitats d'unes altres esglésies, confessions o comunitats religioses, que tinguen subscrits acords de cooperació amb l'Estat espanyol.

q. L'Institut d'Espanya i les Reals Acadèmies integrades en el mateix, així com de les institucions de les comunitats autònomes que tinguen fins anàlegs als de la Real Academia Española.

r. El Museu Nacional del Prado.

s. El Museu Nacional Centre d'art Reina Sofia.

2. Conceptes deduïbles i base de la deducció

Normativa: vegeu arts. 17 i 18 Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge

Les modalitats de donacions que donen dret a la deducció i la base de la mateixa són les següents:

- **Donatius dineraris**. La base de la deducció està constituïda per l'import del donatiu.
- **Donatius o donacions de béns o drets.** La base de la deducció serà el valor comptable que els citats béns o drets tingueren en el moment de la seua transmissió i, si no, 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 esta 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 a 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 en 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 este 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 greu 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'aquella mateixa Llei.*

3. Percentatges de deducció

Normativa: vegeu art. 19 Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge

> ***Atenció:*** *l'import d'esta deducció es consignarà en 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 el que estableix l'apartat anterior, la següent escala aplicable durant el període impositiu 2023:

Base de deducció Import fins	Percentatge de deducció
150 euros	80
Reste 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 a favor d'una mateixa entitat per un import igual o superior, a cada un d'ells, al donatiu de l'exercici anterior, el percentatge de deducció aplicable a la base de la deducció a favor d'aquella mateixa entitat que excedisca 150 euros, serà el **40 per 100**.

Donatius, donacions i aportacions per a activitats prioritàries de mecenatge

1. Percentatges aplicable

Normativa: Vegeu art. 22 Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge

Atenció: *l'import d'esta deducció es consignarà en la casella **[0722]** de l'annex A.1 de la declaració.*

Quan es tracti de quantitats donades o satisfetes a les entitats anteriorment relacionades i que es destinen per les mateixes a la realització i desenvolupament d'activitats i programes prioritaris de mecenatge, els percentatges anteriors s'elevaren en cinc punts percentuals, és a dir:

Base de deducció Import fins	Percentatge de deducció
150 euros	85
Reste base de deducció	40
Tipus incrementat per reiteració de donacions a una mateixa entitat	45

Novetat 2023 *: tinga's en compte que per a 2023 la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023 (BOE del 24 de desembre) ha establit que els percentatges i els límits de les deduccions establides en l'article 19 de la citada 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 2023

Normativa: Disposició addicional cinquanta-setena 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)

Les activitats prioritàries de mecenatge en l'exercici 2023 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 xàrcies telemàtiques, noves tecnologies i altres mitjans.

2. Les activitats dutes a terme pel Museu Nacional del Prado per a la consecució dels seus fins establits en la Llei 46/2003, de 25 de novembre, reguladora del Museu Nacional del Prado i en el Reial decret 433/2004, de 12 de març, pel qual s'aprova l'Estatut del Museu Nacional del Prado.

3. Les activitats dutes a terme pel Museu Nacional Centre d'art Reina Sofia en compliment dels fins establits 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 qual s'aprova l'Estatut del Museu Nacional Centre d'art Reina Sofia.

4. Les dutes a terme per la Biblioteca Nacional d'Espanya en compliment dels fins i funcions de caràcter cultural i d'investigació científica establits 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.

5. Les dutes a terme per la Fundació Deporte Jove en col·laboració amb el Consell Superior de Deportes en el marc del projecte «Espanya Competix: en l'Empresa com en el Deporte» amb la finalitat de contribuir a l'impuls i projecció de les PIMES espanyoles en l'àmbit intern i internacional, la potenciació del deporte i la promoció de l'empresari com motor de creixement associat als valors del deporte.

   Els donatius, donacions i aportacions a les activitats assenyalades en el paràgraf anterior que, de conformitat amb l'apartat Dos de la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023, poden beneficiar-se de l'elevació en cinc punts percentuals dels percentatges i límits de les deduccions establides en els articles 19, 20 i 21 de la citada Llei 49/2002 tindran el límit de 50.000 euros anuals per a cada aportante.

6. La conservació, restauració o rehabilitació dels béns del Patrimoni Històric Espanyol que es relacionen en l'annex XIII de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2023.

7. Les activitats de foment, promoció i difusió dels arts escèniques i musicals dutes a terme per les Administracions Públiques o amb el suport d'estes.

8. Les dutes a terme per l'Institut de la Cinematografia i de 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.

9. La investigació, desenvolupament i innovació en les infraestructures que formen part del Mapa nacional d'Infraestructures Científiques i Tècniques Singulars (ICTS) en vigor i que, a este efecte, es relacionen en l'annex XIV 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).

10. 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 (actual Ministeri d'Hisenda), a proposta del Ministeri de Ciència i Innovació (actual Ministeri de Ciència, Innovació i Universitats).

11. 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 Canarias

12. El foment de la difusió, divulgació i comunicació de la cultura científica i de la innovació dutes a terme per la Fundació Espanyola per a la Ciència i la Tecnologia.

13. Les dutes a terme per l'Agència Estatal d'Investigació per al foment i finançament de les actuacions que deriven de les polítiques de R+D de l'Administració General de l'Estat.

14. La R+D+I en Biomedicina i Ciències de la Salut de l'Acció Estratègica en Salut dutes a terme pel CÍBER i CIBERNED.

15. Els programes de formació i promoció del voluntariat que hagen sigut objecte de subvenció per part de les Administracions Públiques.

16. Les dutes a terme per la Fundació ONCE en el marc del Programa de Beques “Oportunitat al Talent”, així com les activitats desenvolupades per esta entitat en el marc del Programa de Formació en Competències i Professions Digitals i Tecnològiques "Per Talent Digital".

17. Les dutes a terme per la Fundació ONCE del Gos Guia en el marc del Projecte 2022-2023 «Avanços per a la mobilitat de les persones encegues assistides per gossos guia».

18. Els programes dirigits a l'eradicació 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.

19. Les dutes a terme pel Fons de Beques Soledad Cazorla per a orfes de la violència de gènere (Fundació Dones).

20. Les dutes a terme per les Universitats Públiques en compliment dels fins 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.

21. Els programes i activitats relacionades amb la celebració dels següents esdeveniments d'excepcional interés públic, sempre que hagen sigut aprovats pel respectiu Consorci:

    - "4a Edició de la Barcelona World Race"
    - “Pla Decenni Milliarium Montserrat 1025-2025”
    - “Pla Berlanga”
    - "Alacant 2021. Eixida Volta al món a Vetla"
    - “Pla de Foment de l'òpera en la Calle del Teatro Real ”
    - “175 Aniversari de la construcció del Gran Teatre del Liceu”

- “Gran Premie 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 Sofía”
- ““Andalucía Valderrama Masters 2022/2024”
- “Tornege Davis Cup Madrid"
- “MADRID HORSE WEEK 21/23”
- “Centenari del Rugbi a Espanya i de la Va unir Esportiva Santboiana”
- “Solheim Cup 2023”
- “IX Centenari de la Reconquista de Sigüenza”
- “Barcelona Mobile World Capital”
- “València, Capital Mundial del Disseny 2022 / València World Design Capital 2022”
- “Centenari de Revista d'Occident”
- “50 aniversari de la defunció de Clara Campoamor. 90 anys de l'inici d'una democràcia plena”
- “V Centenari de la defunció d'Elio Antonio de Nebrija”
- “Noves Fiques II”
- “Andalucía Regió Europea del Deporte 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 Palencia 2021-2022”
- “FITUR especial: recuperació turisme”
- “Programa Deporte Inclusiu II”
- “50 aniversari de l'Hospital Sant Joan de Deu”
- “Bicentenari de la Policia Nacional ”
- “Centenària Federació Aragonesa de Futbol”
- “Pla 2030 de Suport al Deporte de Base”
- “Universa Dona III”
- “Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de París 2024”
- “100 anys de la defunció de Joaquín Sorolla”
- “20 Aniversari de Primavera Sound”
- “Centenari del naixement de Victoria de les Ángeles”
- “Commemoració del 50 aniversari de la defunció 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 la 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 GRÁCIA”
- “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"
- “South Summit 2022-2024”
- “Any Sant Jubilar San Isidro Labrador”
- “Inauguració de la Galeria de les Col·lecciones Reals”
- “Centenari de l'Hoquei 1923-2023”
- “60 Aniversari Ral·li Blendio Princesa d'Asturias Ciutat d'Oviedo”
- “60 aniversari del Festival Porta Ferrada”
- “Programa EN PLA BÉ”
- “125 aniversari de l'Athlètic Club 1898-2023”
- “Ryder Cup 2031”
- “Open Barcelona-Trofeu Comte de Godó”
- “125 aniversari del Real Club de Tennis Barcelona”
- “750 aniversari del Consolat del Mar”
- “Congrés de la Unió Internacional d'Arquitectes”
- “Festival Internacional Sónar de Música, Creativitat i Tecnologia”
- “XXXVII Copa Amèrica Barcelona”
- Programa esportiu “REPTE DE”
- Celebració de la Biennal Manifesta 15 Barcelona

Nota: vegeu l'article 27.3.Segon 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 prevists en l'apartat primer de l'article 27.3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, corresponents a les despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual, que servisquen per a la promoció dels esdeveniments d'excepcional interés públic (BOE del 2 de febrer) que conté les regles aplicables.

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 prevists en l'apartat primer de l'article 27.3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, corresponents a les despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual, que servisquen per a la promoció dels esdeveniments d'excepcional interés públic, 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

El senyor S.M.A. ha realitzat les següents donacions:

- A l'ONG “TT” inclosa en l'àmbit de la Llei 49/2002 a la que amb anterioritat no havien efectuat donació alguna, la quantitat de 1.000 euros el 2023.
- A la fundació “XX” inclosa en l'àmbit de la Llei 49/2002 a la que s'ha efectuat des de 2020 les següents donacions per a activitats prioritàries de mecenatge:

Exercici	2020	2021	2022	2023
Donació	500 euros	700 euros	1.000 euros	1.000 euros

Determinar l'import de la deducció per donatius que li correspon el 2023.

Solució:

Base de deducció (1.000 + 1.000) = 2000

Import de la deducció per donatius = 867,50

Desglosse d'imports:

a. Donacions a l'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 l'ONG "TT" que no han sigut destinats a activitats i programes prioritaris de mecenatge se'ls apliquen els percentatges prevists en l'article 19 de la Llei 49/2002 per a quantitats donades que s'han incrementat en cinc punts percentuals (passant a 80% sobre els primers 150 euros i 35% sobre l'import restant). (Tornar)

(2) Als 1.000 euros donats a la fundació "XX" amb destinació a activitats i programes prioritaris de mecenatge s'aplica el percentatge del 45 per 100, resultat d'elevar en cinc punts percentuals el percentatge previst en l'article 19 de la Llei 49/2002 per als supòsits en els que el contribuent, en els dos períodes impositius immediats anteriors, haguera realitzat donacions a favor de la mateixa entitat per un import igual o superior, a 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% cal que s'hagen realitzat en els dos períodes impositius anteriors donacions a favor d'una mateixa entitat per un import igual o superior, a cada un d'ells, al donatiu de l'exercici anterior. Per tant, en este cas en l'exercici 2023 s'han tingut en compte els imports donats el 2021 i 2022, però també els realitzats en l'exercici 2020 ja que si en este exercici 2020 el senyor S.M.A. no haguera efectuat donatiu algun a la fundació XX, no podria aplicar el 2023 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

Dan dret a deducció del **10 per 100** les quantitats donades a fundacions legalment reconegudes que reten comptes a l'òrgan del protectorat corresponent, així com a associacions declarades d'utilitat pública, no compreses en l'àmbit d'aplicació de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels

incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre).

> ***Atenció:*** *l'import d'esta deducció es consignarà en 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

Dan 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 en 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 dret a practicar deduccions per qualsevol dels conceptes enumerats anteriorment, haurà d'acreditar-se l'**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 art. 24 Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge

Les deduccions per raó de donatius**,** donacions i aportacions deduïbles, realitzades a l'empara del règim de deduccions establit per la Llei 49/2002 hauran d'acreditar-se mitjançant **certificació** expedida per l'entitat beneficiària, en què, a més del número d'identificació fiscal del donant i de l'entitat, es faça constar el següent:

1. Menció expressa de què 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 l'entrega del bé donat, quan no es tracti de donatius en diners.

4. Destí que l'entitat donatària donarà a fi donat en el compliment de la seua finalitat específica.

5. Menció expressa del caràcter irrevocable de la donació, sense perjudici del que estableixen les normes imperatives civils que regulen la revocació de donacions. Pel que fa al cas cal assenyalar que d'acord amb el que disposa 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 que disposa esta Llei tenen caràcter irrevocable.

b. En 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 al fet 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 de l'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 què, 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 dóna dret a l'aplicació d'alguna de les deduccions aprovades per les comunitats autònomes.

Important: *en cas que, una vegada efectuada la donació, esta anara revocada posteriorment, en la declaració del període impositiu en què esta revocació es produïsca hauran d'ingressar-se les quantitats corresponents als beneficis fiscals disfrutats, sense perjudici dels interessos de demora que procedisquen.*

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**.

Malgrat el que s'ha esmentat anteriorment, 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]*** i ***[0510]*** de la declaració.

En el cas de tindre bases imposables negatives d'exercicis anteriors, es prendrà, per a calcular aquell 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 de que el contribuent residisca o no a Ceuta o Melilla i, tractant-se de contribuents residents en estes ciutats, en funció de que el període de residència siga inferior o igual o superior a 3 anys. En conseqüència, la deducció presenta les següents modalitats:

a. **Contribuents amb residència a Ceuta o Melilla durant un termini inferior a tres anys**

   Per als contribuents que tinguen la seua residència habitual i efectiva a Ceuta o Melilla la deducció consistix 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 amb residència a Ceuta o Melilla durant un termini igual o superior a tres anys**

   Els contribuents que mantinguen la seua residència habitual i efectiva a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys, durant els períodes impositius iniciats amb posterioritat al final d'aquell termini, **podran aplicar la mateixa deducció també per les rendes obtingudes fora d'estes ciutats**.

   Per fer-ho, cal que es complisca el següent **requisit:** q**ue, com a mínim, 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 d'estes ciutats, que poden gaudir de la deducció serà l'**import net dels rendiments i guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en estes ciutats**.

c. Contribuents sense residència a Ceuta o Melilla

Els contribuents que no tinguen la seua residència habitual i efectiva 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 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, excepte quan la totalitat dels seus actius estiga invertida a 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 qualsevol 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 estos territoris i, en particular, les prestacions per desocupació i les regulades en l'article 17.2.a) de la Llei de l'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 que disposa el citat article, plans de previsió assegurats i les prestacions percebudes pels beneficiaris de plans de previsió social empresarial i de les assegurances de dependència).

> ***Atenció:*** *a l'efecte d'aplicar esta deducció la residència ve donada pel fet de residir o habitar com realitat material i efectiva.*
>
> *Per això, el contribuent que, com a mínim durant una part del període impositiu haja residit a Ceuta o Melilla, té dret a la deducció en proporció al temps de la seua residència en estes ciutats. Criteri interpretatiu fixat pel Tribunal Suprem en la Sentencia núm. 1219/2020, de 29 de setembre, recaiguda en el recurs contenciós-*

administratiu núm. 1735/2019 (ROJ: STS 3175/2020).

El pressuposat fàctic anterior que va fixar el Tribunal Suprem en la Sentencia núm. 1219/2020 inclou el mer fet de viure o residir "temporalment" en estos territoris amb pernocta inclosa. Resolució del Tribunal Economicoadministratiu Central (TEAC), de 24 de juliol de 2023, Reclamació número 00/00453/2023, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.

- **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 suposeu la prestació d'un servici professional en estos territoris.

  S'estima que no concorren aquelles circumstàncies quan es tracti d'operacions aïllades d'extracció, fabricació, compra, transporte, entrada i eixida de gèneres o efectes i, en general, quan les operacions no determinen per si soles rendes.

  Quan es tracti d'activitats pesqueres i marítimes, seran aplicables les regles establides en l'article 33.4 i 5 de la LIS. Vegeu respecte d'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 radicats a Ceuta o Melilla o de béns mobles situats en estos territoris.

- **Els rendiments del capital mobiliari** procedents d'obligacions o préstecs, quan els capitals es troben invertits en estos territoris i allí 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 estos territoris.

- **Les rendes procedents de societats** que operen efectiva i materialment a Ceuta o Melilla que corresponguen a rendes a les que resulte d'aplicació la bonificació establida en l'article 33 de la LIS, en els supòsits següents:

  1. Quan tinguen el seu domicili i objecte social exclusiu en estos territoris.

  2. Els rendiments procedents de depòsits o compte **s** en qualsevol classe d'institucions financeres situades a Ceuta o Melilla.

  3. Quan operen efectiva i materialment a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys i obtinguen rendes fora d'estes 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 hauran d'identificar-se les reserves procedents de rendes a les que hagueren resultat d'aplicació la bonificació establida en l'article 33 de la LIS.

Per a identificar les reserves procedents d'estes rendes les entitats que obtinguen rendes amb dret a l'aplicació de la bonificació prevista en 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 de l'IRPF

Precisió: l'article 33 de la LIS establix per als contribuents del citat 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 efectiva i materialment en estos territoris.

L'apartat 6 del citat article 33 de la LIS determina que les entitats que operen efectiva i materialment a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a 3 anys, podran aplicar la bonificació prevista en este article 33 per les rendes obtingudes fora d'estes ciutats durant els períodes impositius que finalitzen una vegada transcorregut el citat termini quan, com a mínim, la mitat dels seus actius estiguen situats en aquelles. No obstant això, queden exceptuades del que es preveu en este apartat les rendes que procedisquen de l'arrendament de béns immobles situats fora d'estos 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 qualsevol 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 en la casella* ***[0727]*** *de l'annex A.2 de la declaració.*

Exemple: Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla

El senyor M.V.C., solter i sense fills, va traslladar la seua residència de Cádiz a Ceuta el 20 d'agost de 2021, residint en esta ciutat des d'esta data. Durant l'exercici 2023 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 2023: 20.000

Els rendiments nets del treball procedixen de la seua relació laboral amb una empresa situada a Ceuta. Els rendiments del capital mobiliari corresponen a interessos de comptes d'entitats financeres situades a Ceuta. Per part seua, els rendiments de capital immobiliari corresponen a un pis de la seua propietat situat a Cádiz i que va estar llogat des de l'1 de

gener a 30 de setembre de 2023. El dia 1 d'octubre de 2023 va procedir a la venda d'este 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 en l'exercici 2023.

Solució:

Nota prèvia : *a l'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 20.200,00: 2.112,75

Reste 14.000,00 al 15 %: 2.100

Quota 1 (2.112,75 + 2.100) = 4.212,75

Escala autonòmica

Fins 20.200,00: 2.112,75

Reste 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 6.000,00: 570

  Reste 14.500,00 al 10,50 %: 1.522,50

  Quota gravamen estatal (570 + 1.522,50) = 2.092,50

- **Gravamen autonòmic**

  Fins 6.000: 570

  Reste 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 han de seguir-se els següents passos:

- Càlcul de la deducció corresponent a les rendes obtingudes a Ceuta:

  [*60% x Quota íntegra general / Base liquidable general x Base liquidable general obtinguda a Ceuta]*

  60% [(3.685,50 + 3.685,50) ÷ 34.200 x 31.000] = 4.008,78

- Càlcul de la deducció corresponent a les rendes obtingudes a Ceuta incloses en la base liquidable de l'estalvi:

  [*60% x Quota íntegra de l'estalvi / Base liquidable de l'estalvi x Base liquidable de l'estalvi obtinguda a Ceuta]*

  60% [(2.092,50 + 2.092,50) ÷ 20.500 x 500] = 61,24

- Total import de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta (4.008,78 + 61,24) = 4.070,02 euros

- Este import ha de distribuir-se al 50 per 100 en la part estatal i la part autonòmica, d'acord amb el que establixen els articles 67 i 77 de la Llei de l'IRPF

  Part estatal: 2.035,01

  Part autonòmica: 2.035,01

4. Quota líquida

- Part estatal (5.778 – 2.035,01) = 3.742,99
- Part autonòmica ((5.778 – 2.035,01) = 4.107,68

Deducció per residencial habitual i efectiva en la illa de La Palma durant l'exercici 2023.

Normativa: Disposició addicional cinquanta-setena Llei IRPF

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) afegix una nova disposició addicional cinquanta-setena a la Llei de l'IRPF per a establir que durant els períodes impositius 2022 i 2023, serà aplicable als contribuents amb residència habitual i efectiva en la illa de La Palma, la deducció prevista en article 68.4.1º de Llei d' IRPF, en els seus termes i condicions, havent d'entendre's, a estos efectes, que les referències realitzades a Ceuta i Melilla en este article 68.4. 1r i en l'article 58 del Reglament el són a la illa de La Palma.

Àmbit subjectiu i modalitats

Esta deducció s'aplica als contribuents amb residència habitual i efectiva en la illa de La Palma, distingint-se en funció de que el període de residència siga inferior o igual o superior a 3 anys les següents modalitats:

a. **Contribuents amb residència en la illa de La Palma durant un termini inferior a tres anys**

   Per als contribuents que tinguen la seua residència habitual i efectiva en la illa de La Palma, la deducció consistix 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 amb residència en la illa de La Palma durant un termini igual o superior a tres anys**

   Els contribuents que hagen mantingut la seua residència habitual i efectiva en la illa de La Palma durant un termini no inferior a tres anys, durant els períodes impositius iniciats amb posterioritat al final d'aquell termini, podran aplicar la mateixa deducció també per les rendes obtingudes fora d'estes ciutats.

Per fer-ho, cal que es complisca el següent requisit: que, com a mínim, la tercera part del patrimoni net del contribuent, determinat conforme a la normativa de l'impost sobre el patrimoni, estiga situat a La Palma.

La quantia màxima de les rendes, obtingudes fora d'estes ciutats, que poden gaudir de la deducció serà l' import net dels rendiments i guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en estes ciutats.

Atenció: *a diferència de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta i Melilla, aquesta deducció no s'aplica als contribuents que no tinguen la seua residència habitual i efectiva en la illa de La Palma, encara que obtinguen rendes en la mateixa.*

Rendes obtingudes en la illa de La Palma

Es consideren obtingudes en la illa de La Palma, a estos efectes, les rendes següents:

- **Els rendiments del treball**, quan deriven de treballs de qualsevol classe realitzats en estos territoris i, en particular, les prestacions per desocupació i les regulades en l'article 17.2.a) de la Llei de l' 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 que disposa el citat 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 en la 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 en la illa de La Palma. A estos efectes, tenen la consideració d'activitats econòmiques efectivament realitzades en la illa de La Palma aquelles que tanquen en estos territoris un cicle mercantil que determine resultats econòmics o suposeu la prestació d'un servici professional en estos territoris.

  S'estima que no concorren aquelles circumstàncies quan es tracti d'operacions aïllades d'extracció, fabricació, compra, transporte, entrada i eixida de gèneres o efectes i, en general, quan les operacions no determinen per si soles rendes.

  Quan es tracti d'activitats pesqueres i marítimes, seran aplicables les regles establides en l'article 33.4 i 5 de la LIS. Vegeu respecte d'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 radicats en la illa de La Palma o de béns mobles situats en estos territoris.

- **Els rendiments del capital mobiliari** procedents d'obligacions o préstecs, quan els capitals es troben invertits en estos territoris i allí 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 en la illa de La Palma i s'utilitze efectivament en estos territoris.
- **Els rendiments procedents de depòsits o comptes** en qualsevol classe d'institucions financeres situades en la illa de La Palma.

Límit màxim de la deducció

L'import de la deducció per rendes obtingudes en la 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 en la casella* ***[1847]*** *de l'Annex A.7 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 en l'exercici pels següents conceptes:

- **Adquisició de béns del Patrimoni Històric Espanyol**, realitzada fora del territori espanyol per a la seua introducció dins d'este territori, sempre que els béns siguen declarats d'interés cultural o inclosos en 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 seus teulats 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 en l'Annex de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre).

Requisits addicionals

- **Adquisició de béns del Patrimoni Històric Espanyol**. Cal que els mateixos romanguen en el territori espanyol i dins del patrimoni del titular durant com a mínim 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 d'estos 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]*** i ***[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 en la casella* ***[0726]*** *de l'annex A.2 de la declaració.*

Deducció per lloguer de l'habitatge habitual: Règim transitori

La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «Assistent virtual de Renda», on podrà consultar si té 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, en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014

La Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual 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 de l'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 amb anterioritat a esta data es va introduir un règim transitori que els permet seguir disfrutant de la deducció en els mateixos termes i amb les mateixes condicions existents a 31 de desembre de 2014.

A qui s'aplica el règim transitori?

Podran aplicar la deducció per lloguer de l'habitatge habitual els contribuents que complisquen les següents condicions:

a. Que hagueren celebrat un contracte d'arrendament amb anterioritat a 1 de gener de 2015 i seguisca amb el mateix contracte d'arrendament (ja siga mitjançant pròrrogues successives o bé subscrivint un altre contracte que siga considerat com continuació del contracte d'arrendament inicial).

    El contribuent tindrà dret a la deducció per lloguer d'habitatge habitual durant els períodes impositius en els que, com a conseqüència de la seua pròrroga, es mantinga la vigència del contracte d'arrendament celebrat amb anterioritat a 1 de gener de 2015.

    No obstant això, la subscripció d'un nou contracte d'arrendament sobre el mateix habitatge habitual a la finalització del contracte inicial o per a modificar les condicions pactades, entre d'altres, el preu del lloguer, es considera, als exclusius efectes de l'aplicació del règim transitori, com continuació de l'anterior, pel que no impedirà el dret a seguir practicant la deducció.

D'igual manera es considerarà, als exclusius efectes de l'aplicació del règim transitori, com continuació de l'anterior la subscripció d'un nou contracte d'arrendament en els supòsits de canvi d'arrendador per transmissió de l'habitatge, com ara substitució de l'antic arrendador pel seu hereu per causa de defunció del primer, compravenda o dació en pagament.

b. Que per estos contractes hagueren satisfet, amb anterioritat 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 amb anterioritat 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 celebrar amb anterioritat a 2015 encara que el 2014 i/o exercicis anteriors no s'haja aplicat la deducció per lloguer d'habitatge habitual malgrat haver-se complit els requisits per a la seua aplicació.

Com s'aplica la deducció en el règim transitori

La disposició transitòria quinzena de la Llei d'IRPF manté, per als contribuents que tinguen dret al règim transitori, l'aplicació de la regulació continguda en els articles 67.1, 68.7 i 77.1 de la Llei de l'IRPF, en 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, si escau, haguera aprovat cada comunitat autònoma per a l'exercici 2023, els contribuents podran deduir el **10,05 per 100 de les quantitats satisfetes durant el període impositiu** pel lloguer del seu habitatge habitual, **sempre que seu base imposable siga inferior a 24.107,20 euros anuals.**

La base imposable del contribuent està formada per la suma de les quantitats consignades en 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 els tributs que corresponga satisfer a l'arrendador en la seua condició de propietari de l'habitatge i que, segons les condicions del contracte d'arrendament, li siguen repercutits a l'arrendatari, com ara 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 Servici de Gestió de Residus Urbans, en què 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 propi 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 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 per l'arrendador.

Base màxima de la deducció

La base màxima d'esta deducció és de:

a. **9.040 euros anuals**, quan la base imposable siga igual o inferior a 17.707,20 euros anuals.

b. **9.040 – [1,4125 x (BI – 17.707,20)]**, quan la base imposable estiga compresa entre 17.707,20 i 24.107, 20 euros anuals.

   Sent BI la base imposable del contribuent. És a dir, la suma de les quantitats reflectides en 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 de 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 aquesta deducció.*

Exemple

El senyor M.A.V. té des de l'exercici 2012 el seu habitatge habitual en lloguer i ha vingut deduint-se per este concepte en l'IRPF. En l'exercici 2023 ha satisfet per este concepte a l'arrendador la quantitat de 6.900 euros anuals.

La base imposable general del contribuent en l'exercici 2023, 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 en l'exercici 2023.

Solució :
Quantitats satisfetes pel lloguer de l'habitatge habitual = 6.900

Base màxima de la deducció :

Al ser seu base imposable superior a 17.707,20 euros, la base màxima de deducció es determinarà restant de 9.040 euros el resultat de multiplicar per 1,4125 la diferència entre la base imposable i 17.707,20 euros anuals.

És a dir: 9.040 – [1,4125 x (22.100 – 17.707,20)] = 2.835,17

Import de la deducció: (2.835,17 x 10,05 %) = 284,93

L'import de la deducció així determinat es farà constar en les caselles ***[0562]*** i ***[0563]*** de la declaració consignant a cada una d'elles el 50 per 100 del total de la deducció.

És a dir, 284,93 x 50% = 142,46.

Deduccions per obres de millora d'eficiència energètica en habitatges

La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «Assistent virtual de Renda», on podrà consultar què obres donen dret a la deducció, el termini per a realitzar-les, base i percentatge de la deducció i el període impositiu en el que aplicar-les.

Normativa:Disposició addicional cinquantena 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 de l'IRPF per a 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 l'habitatge habitual o arrendada i en els 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 que disposa la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei de l'IRPF, la deducció per residencial habitual i efectiva en la 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 de l'IRPF.*

Estes deduccions són:

1. Deducció per obres de millora per a la reducció de la demanda de calefacció i refrigeració

Normativa:Disposició addicional cinquantena.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 del **6 d'octubre de 2021** fins **el 31 de desembre de 2024** per obres realitzades durant este període que complisquen les condicions i requisits que s'indiquen en els apartats següents.

Ampliació de l'àmbit temporal d'esta deducció fins el 31 de desembre de 2024: *l'article 16 del Reial decret-llei 8/2023, de 27 de desembre, pel qual s'adopten mesures per a afrontar les conseqüències econòmiques i socials derivades dels conflictes a Ucraïna i el Pròxim Orient, així com per a pal·liar els efectes de la sequera (BOE de 28 de desembre) ha modificat, amb efectes 1 de gener de 2024, l'àmbit temporal d'esta deducció fins el 31 de desembre de 2024.*

No obstant això, la deducció **es practicarà** durant el període impositiu en el que 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 que es van abonar quantitats per tals obres, la deducció es practicarà durant este 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 el 31 de desembre del període impositiu en el que s'expedisca en certificat.

Si més no, este certificat haurà de ser expedit **abans d'1 de gener de 2025** (després de la modificació prevista en l'article 16 del Reial decret-llei 8/2023, de 27 de desembre).

Recorde: *tant esta deducció com la deducció per obres de millora que reduïsquen el consum d'energia primària no renovable es practicaran durant el període impositiu en el que s'expedisca el certificat d'eficiència energètica emés després de la realització de les obres, independentment 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 2023 haurà d'incloure, si escau, les quantitats satisfetes des del 6 d'octubre de 2021 en la casella* ***[1660]****.*

A diferència d'estes, la deducció per obres de rehabilitació energètica d'edificis d'ús predominant residencial es practicarà durant els períodes impositius 2021, 2022, 2023, 2024 i 2025 després de l'ampliació pel Reial decret-llei 8/2023, de 27 de desembre, en relació amb les quantitats satisfetes a cada un d'ells, sempre que s'haguera expedit, abans de la finalització del període impositiu en el que es practique la deducció, el certificat d'eficiència energètica.

Àmbit objectiu de la deducció

A. Tipus d'habitatges que donen dret a la deducció

Dan dret a la deducció les obres realitzades per a la reducció de la demanda de calefacció i refrigeració dels següents habitatges:

- L'habitatge habitual del contribuent
- Qualsevol altre habitatge de la que siga titular el contribuent que tinga arrendada per al seu ús com a habitatge en aquell moment o en expectativa de lloguer, sempre que, en este últim cas, l'habitatge es llogue abans de 31 de desembre de 2025 (després de la modificació prevista en l'article 16 del Reial decret-llei 8/2023, de 27 de desembre).

  Es considera que es tracta d'un arrendament d'un bé immoble per al seu ús com a habitatge quan, d'acord amb el que disposa l'article 2 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans (LAU), l'arrendament recaiga "sobre una edificació habitable destí primordial del qual siga satisfer la necessitat permanent d'habitatge de l'arrendatari".

Atenció: *també, 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 2025-després de la modificació introduïda per l'article 16 del Reial decret-llei 8/2023-, 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, al no existir en estos casos un certificat d'eficiència energètica anterior i un altre 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 dret a la deducció

- Les obres que permeten beneficiar-se de la deducció són les realitzades **des del 6 d'octubre de 2021 fins el 31 de desembre de 2024** (després de la modificació prevista en l'article 16 del Reial decret-llei 8/2023, de 27 de desembre) 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 com a mínim 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.

  Si el certificat energètic previ a la realització de les obres, expedit en els dos anys anteriors a la data d'inici de les mateixes, **no ha sigut inscrit en el corresponent registre de certificats energètics**, havent transcorregut el termini establit en la normativa per a esta inscripció, no procedix la deducció.

  Tampoc és possible acreditar l'eficiència energètica de l'habitatge prèvia a les obres mitjançant un certificat emés amb posterioritat a les mateixes.

  Els certificats d'eficiència energètica emés **després de la realització de les obres** determinen el **període impositiu en el que es practica la deducció** i haurà de ser expedit **abans d'1 de gener de 2025** (després de la modificació prevista en l'article 16 del Reial decret-llei 18/2022, de 18 d'octubre).

  Si bé la deducció es genera durant el període impositiu en el que s'expedix el certificat energètic, fins que el certificat no estiga inscrit en el corresponent registre, el contribuent no podrà aplicar-se la deducció. En conseqüència, si s'expedix el 2022 i es registra el 2023 el dret a la deducció s'haurà generat el 2022, independentment del fet que el registre es produïsca l'any 2023.

Atenció: *els certificats constituïxen l'únic mitjà establit per la Llei de l'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 amb posterioritat a les mateixes no queda acreditat el compliment dels requisits exigits i, en conseqüència, no procedix l'aplicació de la deducció.*

- Si més no els certificats d'eficiència energètica hauran d'haver sigut expedits i registrats d'acord amb el que disposa el 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 de l'**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 a 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 cadascun dels certificats, i les quantitats satisfetes.*

Àmbit subjectiu de la deducció

Únicament podran aplicar aquesta 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 en l'habitatge habitual, independentment del fet 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 nus propietaris, usufructuaris i arrendataris.

Import de la deducció i incompatibilitats amb els 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 citats certificats.

> Quant a les quantitats a incloure en la base de deducció, el contribuent podrà incloure les quotes de l'IVA que haja satisfet per la realització de les obres.

No obstant això, **es descomptaran aquelles quanties que, si escau, hagueren sigut subvencionades** a través d'un programa d'ajuts públics o anaren a ser-ho en virtut de resolució definitiva de la concessió de tals ajuts.

> **Precisions:**
>
> Fins que el consultant no reba resolució definitiva sobre la seua concessió, no hauria de descomptar l'import de la subvenció de la base de deducció.
>
> Si es practica la deducció en la corresponent declaració de l'IRPF i, amb posterioritat, es concedix una subvenció de la qual quantia 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 esta subvenció (tenint com a límit la base màxima anual de deducció). Per fer-ho, d'acord amb l'article 59 del Reglament de l'IRPF, 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 practicada indegudament.

Atenció: *en cap cas, donaran dret a practicar deducció **les quantitats satisfetes mitjançant entregues 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 unes altres despeses necessaris per al seu desenvolupament, així com l'emissió dels corresponents certificats d'eficiència energètica.

> ***Atenció:*** *si més no,* ***no*** *es consideraran en estes 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 guanys, 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 en l'habitatge habitual, amb independència, de què 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 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 resultarà d'aplicació en aquells casos en els que la millora acreditada i les quanties satisfetes corresponguen a actuacions realitzades en el conjunt de l'edifici i procediu 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 2023 en el seu habitatge habitual la substitució de totes les finestres (marc i envidrament) per dobles finestres per a aconseguir major 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 2023 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 va realitzar durant el mes de desembre el canvi de la caldera de gas per una de biomassa, fet que suposa un 13 per 100 d'estalvi energètic. El cost total de la nova caldera ascendix a 3.500 euros, que es van satisfer el 15 de desembre de 2023.

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.

En el seu habitatge habitual es va emetre un certificat el 15 de maig de 2023 que va anar inscrit en el corresponent registre (abans de les obres) i un altre el 22 de juliol de 2023 (inscrit el 25 de novembre de 2023), 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 2023 es va expedir nou certificat el 30 de desembre de 2023 per un import de 80 euros que acredita el citat estalvi del 13 per 100.

Determinar l'import de la deducció per a 2023 en tributació individual i en conjunta.

Solució:

Tinga's en compte que inicialment esta deducció s'estenia fins el 31 de desembre de 2022, però que, primer, el l'article 21 del Reial decret-llei 18/2022, de 18 d'octubre, pel qual s'aproven mesures de reforce 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 eventuals afectades per la sequera (BOE de 19 d'octubre) i despúes, l'article 16 del Reial decret-llei 8/2023, de 27 de desembre, pel qual s'adopten mesures per a afrontar les conseqüències econòmiques i socials derivades dels conflictes a Ucraïna i el Pròxim Orient, així com per a pal·liar els efectes de la sequera (BOE de 28 de desembre) van modificar l'àmbit temporal de les deduccions per obres de millora de l'eficiència energètica d'habitatges que regula la disposició addicional cinquantena de la Llei de l'IRPF, **ampliant-ho fins el 31 de desembre de 2024**.

Contribuent el 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, en 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 en la factura en concepte d'anticipe al mateix.

- Base màxima de la deducció: 5.000 euros
- Import de la deducció: (3.750 x 20 %) = 750

Contribuent la senyora R.L.

- Base de deducció:

  8.900 euros (obres) + 100 euros (certificats) – 1.500 euros (ajuda obtinguda) ÷ 2 = 3.750 euros

- Base màxima de la deducció: 5.000 euros
- Import de la deducció: (3.750 x 20 %) = 750

Declaració conjunta del senyor J.P. i la senyora R.L.

- Base de deducció:

  8.900 euros (obres) + 100 euros (certificats) – 1.500 euros (ajuda obtinguda) = 7.500 euros

- Base màxima de la deducció: 5.000 euros
- Import de la deducció: (5.000 x 20 %) = 1.000

2. Deducció per obres de millora que reduïsquen el consum d'energia primària no renovable

Normativa:Disposició addicional cinquantena.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 del **6 d'octubre de 2021** fins **el 31 de desembre de 2024** per obres realitzades durant este període que complisquen les condicions i requisits que s'indiquen a continuació.

Ampliació de l'àmbit temporal d'esta deducció fins el 31 de desembre de 2024: *l'article 16 del Reial decret-llei 8/2023, de 27 de desembre, pel qual s'adopten mesures per a afrontar les conseqüències econòmiques i socials derivades dels conflictes a Ucraïna i el Pròxim Orient, així com per a pal·liar els efectes de la sequera (BOE de 28 de desembre) ha modificat, amb efectes 1 de gener de 2024, l'àmbit temporal d'esta deducció fins el 31 de desembre de 2024.*

No obstant això, la deducció **es practicarà** durant el període impositiu en el que 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 que es van abonar quantitats per tals obres, la deducció es practicarà durant este 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 el 31 de desembre del període impositiu en el que s'expedisca en certificat.

Si més no, este certificat haurà de ser expedit **abans d'1 de gener de 2025** (després de la modificació prevista en l'article 16 del Reial decret-llei 8/2023, de 27 de desembre)**.**

Recorde: *tant esta deducció com la deducció per obres de millora per a la reducció de la demanda de calefacció i refrigeració es practicaran durant el període impositiu en el que s'expedisca el certificat d'eficiència energètica emés després de la realització de les obres, independentment 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 2023 haurà d'incloure les quantitats satisfetes des del 6 d'octubre de 2021 en la casella* ***[1668]****.*

A diferència d'estes, la deducció per obres de rehabilitació energètica d'edificis d'ús predominant residencial es practicarà durant els períodes impositius 2021, 2022, 2023, 2024 i 2025 després de l'ampliació pel Reial decret-llei 8/2023, de 27 de desembre, en relació amb les quantitats satisfetes a cada un d'ells, sempre que s'haguera expedit, abans de la finalització del període impositiu en el que es practique la deducció, el certificat d'eficiència energètica.

Àmbit objectiu de la deducció

A. Tipus d'habitatges que donen dret a la deducció

Dan dret a la deducció les obres realitzades per a la millora en el consum d'energia primària no renovable en els següents habitatges:

- L'habitatge habitual del contribuent
- Qualsevol altre habitatge de la que siga titular el contribuent que tinga arrendada per al seu ús com a habitatge en aquell moment o en expectativa de lloguer, sempre que, en este últim cas, l'habitatge es llogue abans de 31 de desembre de 2025 (després de la modificació prevista en l'article 16 del Reial decret-llei 8/2023, de 27 de desembre).

  Es considera que es tracta d'un arrendament d'un bé immoble per al seu ús com a habitatge quan, d'acord amb el que disposa l'article 2 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans (LAU), l'arrendament recaiga “sobre una edificació habitable destí primordial del 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 2025-després de la modificació prevista en l'article 16 del Reial decret-llei 8/2023 - 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, al no existir en estos casos un certificat d'eficiència energètica anterior i un altre 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 dret a la deducció

- Les obres que permeten beneficiar-se de la deducció són únicament **les realitzades des del 6 d'octubre de 2021 fins el 31 de desembre de 2024 (**després de la modificació prevista en l'article 16 del Reial decret-llei 8/2023, de 27 de desembre) 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 en l'habitatge en la que s'hagueren realitzat tals obres quan:

  - Es reduïsca en **com a mínim un 30 per 100 l'indicador de consum d'energia primària no renovable**, o bé
  - S'aconseguisca **una millora de la qualificació energètica de l'habitatge per a obtindre 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.

Si el certificat energètic previ a la realització de les obres, expedit en els dos anys anteriors a la data d'inici de les mateixes, **no ha sigut inscrit en el corresponent registre de certificats energètics**, havent transcorregut el termini establit en la normativa per a esta inscripció, no procedix la deducció.

Tampoc és possible acreditar l'eficiència energètica de l'habitatge prèvia a les obres mitjançant un certificat emés amb posterioritat a les mateixes

Els certificats d'eficiència energètica emés **després de la realització de les obres** determinen el **període impositiu en el que es practica la deducció** i haurà de ser expedit **abans d'1 de gener de 2025** (després de la modificació prevista en l'article 16 del Reial decret-llei 18/2022, de 18 d'octubre).

Si bé la deducció es genera durant el període impositiu en el que s'expedix el certificat energètic, fins que el certificat no estiga inscrit en el corresponent registre, el contribuent no podrà aplicar-se la deducció. En conseqüència, si s'expedix el 2022 i es registra el 2023 el dret a la deducció s'haurà generat el 2022, independentment del fet que el registre es produïsca l'any 2023.

***Atenció** : els certificats constituïxen l'únic mitjà establit per la Llei de l'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 amb posterioritat a les mateixes no queda acreditat el compliment dels requisits exigits i, en conseqüència, no procedix l'aplicació de la deducció*

- Si més no els certificats d'eficiència energètica hauran d'haver sigut expedits i registrats d'acord amb el que disposa el 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 de l' **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 a 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 aquesta 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 en l'habitatge habitual, independentment del fet 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 nus propietaris, usufructuaris i arrendataris.

Import de la deducció i incompatibilitats amb els 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 citats certificats.

Quant a les quantitats a incloure en la base de deducció, el contribuent podrà incloure les quotes de l'IVA que haja satisfet per la realització de les obres.

No obstant això, **es descomptaran aquelles quanties que, si escau, hagueren sigut subvencionades** a través d'un programa d'ajuts públics o anaren a ser-ho en virtut de resolució definitiva de la concessió de tals ajuts.

Precisions:

Fins que el consultant no reba resolució definitiva sobre la seua concessió, no hauria de descomptar l'import de la subvenció de la base de deducció.

Si es practica la deducció en la corresponent declaració de l'IRPF i, amb posterioritat, es concedix una subvenció de la qual quantia 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 esta subvenció (tenint com a límit la base màxima anual de deducció). Per fer-ho, d'acord amb l'article 59 del Reglament de l' IRPF, 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 practicada indegudament.

Atenció: *en cap cas, donaran dret a practicar deducció **les quantitats satisfetes mitjançant entregues 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 unes altres despeses necessaris per al seu desenvolupament, així com l'emissió dels corresponents certificats d'eficiència energètica.

Important: *si més no, **no** es consideraran en estes 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 guanys, 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 en l'habitatge habitual, amb independència, de què 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 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 resultarà d'aplicació en aquells casos en els que la millora acreditada i les quanties satisfetes corresponguen a actuacions realitzades en el conjunt de l'edifici i procediu 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 2023 obres en el seu habitatge habitual (situat en un edifici d'ús residencial) que han consistit en la instal·lació de panells aïllants (trasdosados) en les parets i d'aïllament tèrmic en els falsos sostres. Així mateix, es va instal·lar un nou sistema de calefacció i d'aire condicionat per aerotermia en l'habitatge.

L'import total (inclosa l'expedició i registre 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 obtindre 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 anar expedit el 20 de desembre de 2023 i va suposar la qualificació de l'habitatge com classe energètica «B», en l'escala de consum d'energia.

Determinar l'import de la deducció per a 2023, tant en tributació individual com en conjunta.

Solució:

Contribuent el senyor T.P:

- Base de deducció: 20.000 euros ÷ 2 = 10.000. (2 cònjuges)

  Nota: del total import pagat (28.000 euros) es descompta l'import de la subvenció pública obtinguda (8.000 euros). Per tant, 28.000- 8.000 = 20.000

- Base màxima de la deducció: 7.500 euros
- Import de la deducció: (7.500 x 40 %) = 3.000

Contribuent la senyora P.Z:

- Base de deducció: 20.000 euros ÷ 2 = 10.000. (2 cònjuges)

  Nota: Del total import pagat (28.000 euros) es descompta l'import de la subvenció pública obtinguda (8.000 euros). Per tant, 28.000- 8.000 = 20.000

- Base màxima de la deducció: 7.500 euros
- Import de la deducció: (7.500 x 40 %) = 3.000

Declaració conjunta del senyor T.P. i la senyora P.Z

- Base de deducció: 20.000 euros = 20.000
- Base màxima de la deducció: 7.500 euros
- Import de la deducció: (7.500 x 40 %) = 3.000

3. Deducció per obres de rehabilitació energètica d'edificis d'ús predominant residencial

Normativa:Disposició addicional cinquantena.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 del **6 d'octubre de 2021** fins **el 31 de desembre de 2025** per les obres realitzades durant este període que complisquen les condicions i requisits que s'indiquen a continuació.

Ampliació de l'àmbit temporal d'esta deducció fins el 31 de desembre de 2025: *l'article 16 del Reial decret-llei 8/2023, de 27 de desembre, pel qual s'adopten mesures per a afrontar les conseqüències econòmiques i socials derivades dels conflictes a Ucraïna i el Pròxim Orient, així com per a pal·liar els efectes de la sequera (BOE de 28 de desembre) ha modificat, amb efectes 1 de gener de 2024, l'àmbit temporal d'esta deducció fins el 31 de desembre de 2025.*

La deducció es practicarà durant els períodes impositius **2021, 2022, 2023, 2024 i 2025** (després de l'ampliació operada en l'article 16 del Reial decret-llei 8/2023, de 27 de desembre) en relació amb les quantitats satisfetes a cada un d'ells, **sempre que s'haguera expedit, abans de la finalització del període impositiu en el que es practique la deducció, el certificat d'eficiència energètica**.

Quan el certificat **s'expedisca en un període impositiu posterior** a aquell en el que es van abonar quantitats per tals obres, **la deducció es practicarà durant este 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 el 31 de desembre del citat període impositiu en el que s'expedisca en certificat.

Si més no, este certificat haurà de ser expedit **abans d'1 de gener de 2026** (després de la modificació prevista en l'article 16 del Reial decret-llei 8/2023, de 27 de desembre).

Recorde: *esta deducció per obres de rehabilitació energètica d'edificis d'ús predominant residencial es practicarà durant els períodes impositius 2021, 2022, 2023, 2024 i 2025 (després del Reial decret-llei 8/2023) en relació amb les quantitats satisfetes a cada un d'ells, sempre que s'haguera expedit, abans de la finalització del període impositiu en el que es practique 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 durant el període impositiu en el que s'expedisca el certificat d'eficiència energètica emés després de la realització de les obres, independentment de l'exercici en què 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 durant el període impositiu en el que la comunitat de propietaris satisfaça l'import de les obres de millora realitzades (existisca o no finançament aliè) sempre que s'haguera expedit el certificat d'eficiència energètica amb anterioritat a la finalització d'este període.*

Àmbit objectiu de la deducció

A. Tipus d'habitatges que donen dret a la deducció

Dan dret a la deducció les obres de rehabilitació energètica realitzades en **edificis d'ús predominant residencial** on estiga ubicada l'habitatge o habitatges propietat del contribuent.

> Pot tractar-se de qualsevol mena d'habitatge (tant en l'habitatge habitual com en segones residències o habitatges arrendats) que siga de propietat del contribuent, excepte els habitatges afectes a activitats econòmiques.

S'assimilaran a habitatges les **places de garatge i trasters** que s'hagueren adquirit amb estes.

> Tindran 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 en la part de l'habitatge que es trobe afecta a una activitat econòmica.

> ***Important:*** *esta deducció no resulta aplicable en habitatges d' obra nova o en edificis de nova construcció ja que, al no existir en estos casos un certificat d'eficiència energètica anterior i un altre 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 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 que 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 obtindre 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 esta deducció les obres a les que es fa referència han de realitzar-se sobre el conjunt de l'edifici (habitatge unifamiliar) o sobreu 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 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 dos anys entre la data de la seua expedició i la de l'inici d'estes.

Si el certificat energètic previ a la realització de les obres, expedit en els dos anys anteriors a la data d'inici de les mateixes, **no ha sigut inscrit en el corresponent registre de certificats energètics**, havent transcorregut el termini establit en la normativa per a esta inscripció, no procedix la deducció.

Tampoc és possible acreditar l'eficiència energètica de l'habitatge prèvia a les obres mitjançant un certificat emés amb posterioritat a les mateixes.

Els certificats d'eficiència energètica emesos **després de la realització de les obres** determinen el **període impositiu en el que es practica la deducció** i haurà de ser expedits **abans d'1 de gener de 2026** (després de la modificació prevista en l'article 16 del Reial decret-llei 8/2023, de 27 de desembre).

Atenció : *els certificats constituïxen l'únic mitjà establit per la Llei de l'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 amb posterioritat a les mateixes no queda acreditat el compliment dels requisits exigits i, en conseqüència, no procedix l'aplicació de la deducció.*

- Si més no els certificats d'eficiència energètica hauran d'haver sigut expedits i registrats d'acord amb el que disposa el 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 de l'* ***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 a 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 aquesta deducció els contribuents, propietaris dels habitatges ubicats en l'edifici.

Per tant, **queden exclosos** els nus propietaris, usufructuaris i arrendataris.

Import de la deducció i incompatibilitats amb els restants deduccions per obres de millora d'eficiència energètica

Import de la deducció

A. Base de la deducció

Per a l'exercici 2023 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 citats certificats.

No obstant això, es descomptaran aquelles quanties que, si escau, hagueren sigut **subvencionades** a través d'un programa d'ajuts públics **o anaren a ser-ho** en virtut de resolució definitiva de la concessió de tals ajuts.

Precisions:

- Fins que el consultant no reba resolució definitiva sobre la seua concessió, no hauria de descomptar l'import de la subvenció de la base de deducció.
- Si es practica la deducció en la corresponent declaració de l'IRPF i, amb posterioritat, es concedix una subvenció de la qual quantia 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 esta subvenció (tenint com a límit la base màxima anual de deducció). Per fer-ho, d'acord amb l'article 59 del Reglament de l'IRPF, 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 practicada indegudament.

Atenció: *en cap cas, donaran dret a practicar deducció les quantitats satisfetes mitjançant entregues 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 unes altres despeses necessaris per al seu desenvolupament, així com l'emissió dels corresponents certificats d'eficiència energètica.

Atenció: *si més no, **no** es consideraran en estes 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 guanys, 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 en l'habitatge habitual, amb independència, de què 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'utilitze finançament aliè.

La quantia susceptible de formar la base de la deducció de cada contribuent, vindrà determinada pel resultat d'aplicar a les quantitats satisfetes per la comunitat de propietaris, el coeficient de participació que tinguera en la mateixa.

Si en la factura s'identifica a 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 que 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 la base màxima anual de deducció** podran deduir-se, amb el mateix límit, **en els quatre exercicis següents,** sense que en cap cas **la base acumulada de la deducció** puga excedir **15.000 euros** (límit màxim plurianual).

El límit de 15.000 euros de la base acumulada de deducció ha d'entendre's com a límit aplicable de manera individual a cada contribuent, en relació amb les quantitats que satisfaça pel conjunt de les obres que realitze i que generen el dret a la deducció.

No obstant això, quan les obres es realitzen en un immoble de naturalesa de guanys, cal diferenciar, a l'efecte d'aplicació dels límits de base acumulada i de base màxima anual de deducció pels cònjuges contribuents de l'IRPF, entre les següents situacions:

- Si els cònjuges opten per tributar de **manera individual** tant durant el període impositiu en el que es genere el dret a aplicar la deducció com durant els períodes impositius successius, els límits de 15.000 euros i de 5.000 euros seran, respectivament, els límits de base acumulada i de base màxima anual de deducció que s'aplicaran a cadascun dels contribuents.

- En cas que opten per tributar de **manera conjunta**, tant durant el període impositiu en el que es genere el dret a aplicar la deducció com durant els períodes impositius successius, límit de la base màxima de deducció serà de 5.000 euros en cada exercici impositiu mentre que el límit acumulat serà de 15.000 euros.

- En cas que opten per tributar i **ndividualmente en uns períodes impositius i de manera conjunta en uns altres**, durant el període impositiu en el que es practique la deducció, es tindrà en compte, a l'efecte de la base màxima de deducció, e **l sumatori de les quantitats objecte de deducció de períodes impositius anteriors** (ja siga en tributació individual o en conjunta) practicats pel contribuent, si és una declaració individual o per ambdós, si és una declaració conjunta, amb el límit acumulat de 15.000 euros.

Important: *les quantitats satisfetes el 2021 pendents d'aplicació al principi del període 2023 es consignarà en la casella **[1695]**, les que s'apliquen en l'exercici en la casella **[1696]** i les pendents d'aplicar en exercicis futurs en la casella **[1697]**, en l'Annex C.5 de la declaració.*

*Les quantitats satisfetes el 2022 pendents d'aplicació al principi del període 2023 es consignarà en la casella **[1854]**, les que s'apliquen en l'exercici en la casella **[1855]** i les pendents d'aplicar en exercicis futurs en la casella **[1856]**, en l'Annex C.5 de la declaració.*

*En el cas de les quantitats satisfetes el 2023 amb dret a la deducció el seu import es consigna en la casella **[1677]** de l'Annex A.3 i la pendent d'aplicar en exercicis futurs en la casella **[1857]** de l'Annex C.5 de la declaració.*

D. Porcentaje 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" i "Per obres de millora que reduïsquen el consum d'energia primària no renovable" en aquells casos en els que 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 de la calle 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 obtindre una classe energètica «B.» Estes obres consistixen en millores en l'aïllament de les façanes, millores en l'envoltant tèrmica, cobertes i en la romp 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 2023 i acabaran l'abril de 2024. S'ha demanat un préstec per a realitzar les indicades obres que serà pagat pels propietaris a través dels rebuts mensuals. Obtinguda este finançament la comunitat de propietaris realitzarà tres pagaments per les obres de millora. Un primer pagament l'1 de desembre de 2023 mitjançant xec nominatiu, constant en la factura emesa pel contractista com "Certificació a compte de contracte d'obra de millora de l'eficiència energètica", i dos pagaments més que seran abonats al contractista l'1 de març i l'1 de maig de 2024, 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 esta comunitat (el seu habitatge habitual) i pel coeficient de participació en esta comunitat els correspon de les quantitats satisfetes (inclosa l'expedició dels certificats d'eficiència energètica), 8.000 euros del primer pagament i 2000 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 2024.

Es van emetre els corresponents certificats d'eficiència energètica abans i després de les obres. Este últim serà expedit el 20 de maig de 2024 i suposarà la qualificació de l'habitatge com classe energètica «B.»

Determinar l'import de la deducció que poden practicar el 2023, 2024 i 2025 tant si opten per declaració individual com conjunta, i els excessos que poden deduir-se en els exercicis següents.

Solució:

Any 2023

No tindran dret a practicar la deducció.

La raó és que, malgrat haver satisfet el 2023 quantitats per la realització de les obres, durant este període impositiu **no ha sigut expedit el certificat** sinó que este s'expedix en un període impositiu posterior (2024), per això la deducció es practicarà durant este període impositiu posterior (2024) prenent en consideració en este cas les quantitats satisfetes l'1 de desembre de 2023 (8.000 euros) i les abonades l'1 de març i l'1 de maig de 2024 (2000 euros a cada un d'ells).

Any 2024

El senyor J.G:

- Base de deducció: (8.000 euros + 4.000 euros) ÷ 2 = 6.000
- Base màxima: 5.000
- Import de la deducció = 5.000 x 60% = 3.000
- Reste de base de deducció, deduïble durant els quatre anys següents: 6.000 – 5.000 = 1.000 euros
- Base acumulada: 15.000 – 5.000 = 10.000

La senyora T.K.

- Base de deducció: (8.000 euros + 4.000 euros) ÷ 2 = 6.000
- Base màxima = 5.000 euros
- Import de la deducció = 5.000 x 60% = 3.000

- Reste de base de deducció, deduïble durant 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
- Import de la deducció = 5.000 x 60% = 3.000
- Reste de base de deducció, deduïble durant els quatre anys següents: 12.000 – 5.000 = 7.000 euros
- Base acumulada: 15.000 – 5.000 = 10.000

Any 2025

A. Si El senyor J.G i La senyora T.K. presenten declaració individual en aquell exercici 2025

1. **Quan el 2024 van presentar declaració individual**
   - Quantitats pendents 2023: 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
   - Import de la deducció = 1.000 x 60% = 600
   - Romanent pendent = 0
2. **Quan el 2024 van presentar declaració conjunta**
   - Quantitats pendents 2023: 7.000 euros ÷ 2 = 3.500
   - Base màxima de deducció (la menor de):
     - Base màxima anual per declaració: 5.000
     - Base acumulada: 10.000
     - Quantitats pendents de deduir: 3.500
   - Import de la deducció = 3.500 x 60% = 2.100

- Romanent pendent = 0

B. Si El senyor J.G i La senyora T.K. presenten declaració conjunta el 2025

1. **Quan el 2024 van presentar declaració individual**

   - Quantitats pendents 2023: 1.000 x 2 = 2000
   - Base màxima de deducció (la menor de):

     - Base màxima anual per declaració: 5.000

     - Base acumulada [15.000 - 5.000 individual J.G - 5.000 individual T.K] = 5.000

     - Quantitats pendents de deduir: 2000
   - Import de la deducció = 2000 x 60% =1.200
   - Romanent pendent = 0

2. **Quan el 2024 van presentar declaració conjunta**

   - Quantitats pendents 2023: 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
   - Import de la deducció = 5.000 x 60% = 3.000
   - Romanent pendent = (7.000 - 5.000) = 2000
   - Base acumulada: 10.000 – 5.000 = 5.000

Nota: Les quantitats satisfetes no deduïdes per excedir la base màxima anual de deducció (2000 euros) podran deduir-se en l'exercici 2026.

Quadre-Resum: Deduccions per obres de millora d'eficiència energètica en habitatges

Atenció: *el quadre té en compte que l'article 16 del Reial decret-llei 8/2023, de 27 de desembre (BOE de 28 de desembre), ha modificat, amb efectes 1 de gener de 2024, la disposició addicional cinquantena de la Llei de l'IRPF 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 31.12.2025. • 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 31.12.2025. 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, excepte els 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 31.12.2024	Des de 06.10.2021 fins 31.12.2024	Des de 06.10.2021 fins 31.12.2025
Període impositiu en el que pot practicar-se la deducció	Durant el període impositiu **en el que s'expedisca el certificat d'eficiència energètica**. Si se satisfan quantitats amb anterioritat a la seua expedició s'inclouran totes durant el període en què es practique la deducció. El certificat de després de les obres, ha de ser expedit abans de 01.01.2025.	Durant el període impositiu **en el que s'expedisca el certificat d'eficiència energètica**. Si se satisfan quantitats amb anterioritat a la seua expedició s'inclouran totes durant el període en què es practique la deducció. El certificat de després de les	La deducció es practicarà durant els **períodes impositius 2021, 2022, 2023, 2024 i 2025,** en relació amb les quantitats satisfetes a cada un d'ells, **sempre que s'haguera expedit, abans** de la finalització del període impositiu en el que es practique la deducció, **el certificat**

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)
		obres, ha de ser expedit abans de 01.01.2025.	**d'eficiència energètica**. El certificat expedit després de les obres ha de ser expedit abans de 01.01.2026.
Certificat eficiència energètica	Reducció de **com a mínim un 7%** la suma dels indicadors de demanda de calefacció i refrigeració (certificat d'eficiència energètica de l'habitatge posterior a les obres respecte de l'anterior)	Reducció **de com a mínim un 30%** l'indicador de consum d'energia primària no renovable o s'obtinga una **qualificació energètica "A" o "B"** (certificat d'eficiència energètica de l'habitatge posterior a les obres respecte de l'anterior)	Reducció de **com a mínim un 30% l'**indicador de consum d'energia primària no renovable o s'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 mitjà excloses les entregues de diners de curs legal. No s'inclouen en estes quantitats els costos relatius a la instal·lació o substitució d'equips que utilitzen combustibles d'origen fòssil. Es descomptaran de la base les subvencions concedides.	Les quantitats satisfetes per la realització de les obres que es paguen per qualsevol mitjà excloses les entregues de diners de curs legal. No s'inclouen en estes quantitats els costos relatius a la instal·lació o substitució d'equips que utilitzen combustibles d'origen fòssil. Es descomptaran de la base les subvencions concedides.	Les quantitats satisfetes per la realització de les obres que es paguen per qualsevol mitjà excloses les entregues de diners de curs legal. No s'inclouen en estes quantitats els costos relatius a la instal·lació o substitució d'equips que utilitzen combustibles d'origen fòssil. Per a obres realitzades per les 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. Es descomptaran de la base les subvencions concedides.

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)
Base anual màxima per declaració	5.000 €	7.500 €	5.000 €
Límit màxim plurianual (base acumulada)	No	No	15.000 €
Romanent per als exercicis següent	No	No	Les quantitats satisfetes no deduïdes per excedir la base màxima anual de deducció podran deduir-se, amb el mateix límit, **en els quatre exercicis següents**, sense que en cap cas la base acumulada de la deducció puga excedir 15.000 euros

Deduccions per l'adquisició de vehicles elèctrics "enchufables" i de pila de combustible i punts de recarrega

La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «Assistent virtual de Renda», on podrà consultar qui té dret a estes deduccions, el percentatge de deducció a cada una d'elles i el període impositiu s'aplica, la base màxima de deducció i, en el cas de vehicles elèctrics, els requisits que han de complir.

Normativa:Disposició addicional cinquanta-vuitena Llei IRPF

Per a fomentar la mobilitat elèctrica i reduir la dependència de combustibles fòssils, l'article 189 del Reial decret-llei 5/2023, de 28 de juny, pel qual s'adopten i prorroguen determinades mesures de resposta a les conseqüències econòmiques i socials de la Guerra d'Ucraïna, de suport a la reconstrucció de la illa de La Palma i a unes altres situacions de vulnerabilitat; de transposició de Directives de la Unió Europea en matèria de modificacions estructurals de societats mercantils i conciliació de la vida familiar i la vida professional dels progenitors i els cuidadors; i d'execució i compliment del Dret de la Unió Europea (BOE del 29 de juny) ha modificat, amb efectes de 30 de juny de 2023, la Llei de l'IRPF per a establir **dos noves deduccions temporals en la quota íntegra estatal.** La primera destinada a promoure l'adquisició de vehicles elèctrics per particulars i, la segona, a incentivar la instal·lació per part d'estos particulars de punts de recarrega de bateries per a estos vehicles elèctrics.

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 que disposa la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei de l'IRPF, la deducció per residencial habitual i efectiva en la 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 de l'IRPF.*

Estes deduccions són:

1. Deducció per l'adquisició de vehicles elèctrics “enchufables” i de pila de combustible

Àmbit temporal, objecte, període impositiu en el que s'aplica i import de la deducció

Normativa:Disposició addicional cinquanta-vuitena.1, 2 i 4 Llei IRPF

Àmbit temporal de la deducció

La deducció resulta aplicable a l'adquisició de determinats vehicles elèctrics nous “enchufables” i de pila de combustible, que s'efectue des del **30 de juny de 2023** fins **el 31 de desembre de 2024,** sempre que es complisquen les condicions i requisits que s'indiquen en els apartats següents.

Objecte de la deducció i període impositiu en què s'aplica la deducció

L'objecte de la deducció és la compra pel contribuent d'un **únic vehicle elèctric nou**, en qualsevol de les següents circumstàncies:

a. **Adquisició mitjançant un només pagament:**

   En este cas, la deducció es practicarà durant el període impositiu en el que el vehicle siga matriculat i es practicarà pel contribuent a nom del qual este matriculat el vehicle.

b. **Adquisició mitjançant un primer pagament a compte i pagaments posteriors:**

   En este cas, els contribuents podran practicar la deducció quan abonen, entre el 30 de juny de 2023 fins el 31 de desembre de 2024, una quantitat a compte per a la futura adquisició del vehicle que represente, com a mínim, el 25 per 100 del valor d'adquisició del mateix, havent d'abonar-se la resta i adquirir-se el vehicle abans que finalitze el segon període impositiu immediatament posterior a aquell en el que es va produir el pagament d'esta quantitat.

   > En este cas l'expressió “valor d'adquisició ”es referix al preu de venda del vehicle. Per tant, és suficient que la quantitat a compte abonada supose el 25 per 100 del preu de venda del vehicle.

   La deducció es practicarà durant el període impositiu en el que s'abone esta quantitat a compte.

> ***Recorde:*** *el contribuent podrà aplicar la deducció per una única compra d'algun dels vehicles que es relacionen en l'apartat “requisits i condicions per a la seua aplicació” havent d'optar en relació amb la mateixa per l'aplicació del que disposa la lletra a) o b) anteriors.*

Base i base màxima de la deducció

La base de la deducció estarà constituïda pel **valor d'adquisició del vehicle**, incloses les despeses i tributs inherents a l'adquisició.

No obstant això, es descomptaran aquelles quanties que, si escau, hagueren sigut **subvencionades o anaren a ser-ho** a través d'un programa d'ajuts públics.

La base màxima anual d'esta deducció serà de **20.000 euros**

Este límit és idèntic en tributació individual i en conjunta

Percentatge de deducció

El percentatge de deducció aplicable sobre la base de deducció, en els termes anteriorment comentats, és el **15 per 100 del valor d'adquisició d'un vehicle elèctric nou.**

Requisits i condicions per a l'aplicació de la deducció

Només donaran dret a la pràctica d'esta deducció els vehicles que complisquen els següents requisits i condicions:

- Ha de ser vehicle **nou i no podrà estar afecte a una activitat econòmica.**

> ***Important:*** *en cas que amb posterioritat a la seua adquisició el vehicle s'afectara a una activitat econòmica es perdrà el dret a la deducció practicada*

- Ha de pertànyer a alguna de les següents **categories** :

  a. **Turismes M1:** Vehicles a motor amb com a mínim quatre rodes dissenyats i fabricats per al transporte de passatgers, que tinguen, a més de l'assentament del conductor, huit places com a màxim.

  b. **Quadricicles lleugers L6e**: Quadricicles lleugers de la qual massa en buit siga inferior o igual a 425 kg, no inclosa la massa de les bateries, de la qual velocitat màxima per construcció siga inferior o igual a 45 km/h, i potencia màxima inferior o igual a 6 kW.

  c. **Quadricicles 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 transporte de passatgers i a 600 kg en el cas de transporte de mercaderies, i que no puguen classificar-se com quadricicles lleugers.

  d. **Motocicletes L3e, L4e, L5e:** Vehicles amb dos 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 pes brut del qual vehicular no excedisca una tona.

- El model del vehicle adquirit **haurà de figurar en la Base de Vehicles de l'IDAE** (https://cotxes.idae.és/base-dades/vehiculos-elegibles-programa-MOVES-III).

  L'Institut per a la Diversificació i Estalvi de l'Energia (IDEA), està adscrit al Ministeri per a la Transició Ecològica i el Repte Demogràfic.

- Si es tracta d'un vehicle de la **categoria M** hauran de pertànyer a algun dels següents **tipus** :
  - **Vehicles elèctrics purs (BEV),** propulsats total i exclusivament mitjançant motors elèctrics de la qual energia procedix, parcial o totalment, de l'electricitat de les seues bateries, utilitzant per a seu recarrega l'energia d'una font exterior al vehicle, per exemple, la xàrcia elèctrica.
  - **Vehicles elèctrics d'autonomia estesa (EREV),** propulsats total i exclusivament mitjançant motors elèctrics de la qual energia procedix, parcial o totalment, de l'electricitat de les seues bateries, utilitzant per a seu recarrega l'energia d'una font exterior al vehicle i que incorporen motor de combustió interna de gasolina o gasoil per a la recarrega de les mateixes.
  - **Vehicles híbrids "enchufables" (PHEV),** propulsats totalment o parcialment mitjançant motors de combustió interna de gasolina o gasoil i elèctrics de la qual energia procedix, parcial o totalment, de l'electricitat de les seues bateries, utilitzant per a seu recarrega l'energia d'una font exterior al vehicle, per exemple, la xàrcia elèctrica. El motor elèctric haurà d'estar alimentat amb bateries carregades des d'una font d'energia externa.
  - **Vehicle elèctric de cèl·lules de combustible (FCV):** Vehicle elèctric que utilitza exclusivament energia elèctrica procedent d'una pila de combustible d'hidrogen embarcat.
  - **Vehicle elèctric híbrid de cèl·lules de combustible (FCHV**): Vehicle elèctric de cèl·lules de combustible que equipa, a més, bateries elèctriques recarregables.
- Si es tracta d'un vehicle de la **categoria L** haurà de complir les següents exigències:
  - Estar propulsat exclusivament per motors elèctrics i estar homologat com vehicle elèctric.
  - En el cas de motocicletes elèctriques noves (categories L3e, L4e i L5e) susceptibles d'ajuda han de tindre bateries de liti, motor elèctric amb una potencia del motor igual o superior a 3 kW, i una autonomia mínima de 70 km.
- El **preu de venda del vehicle adquirit** (abans d'IVA o IGIC) **no pot superar els imports màxims** que es recullen en el següent quadre**,** establits, si escau, per a cada tipus de vehicle en l'**Annex III del Reial decret 266/2021, de 13 d'abril**, pel qual s'aprova la concessió directa d'ajuts 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 Europeu, calculat en els termes establits en esta norma.

Categoria	Tipus Motorització	Autonomia en mode de funcionament elèctric (km) segons cicle WLTP	Límit preu venda vehicle (€) sense IVA o IGIC

M1	Pila de combustible (FCV, FCHV)	-	-
	PHEV, EREV, BEV	Major o igual de 30 i menor de 90	45.000 (53.000 per a vehicles BEV de 8 o 9 places
		Major o igual de 90	
L6e	BEV	-	-
L7e	BEV		
L3e, L4e, L5e, amb P ≥ 3 kW	BEV	Major o igual de 70	10.000

2. Deducció per la instal·lació d'infraestructura de recarrega

Normativa:Disposició addicional cinquanta-vuitena. 3 i 4 Llei IRPF

Àmbit temporal de la deducció i requisits per a la seua aplicació

La deducció resulta aplicable a les quantitats satisfetes pels contribuents des del **30 de juny de 2023** fins **el 31 de desembre de 2024,** per a la instal·lació durant este període de sistemes de recarrega de bateries per a vehicles elèctrics que complisca les següents condicions:

- La instal·lació ha de realitzar-se **en un immoble de propietat del contribuent**.

  S'inclouen tant instal·lacions en aparcaments d'habitatges unifamiliars o d'una sola propietat com aparcaments o estacionaments col·lectius en edificis o conjunts immobiliaris en règim de propietat horitzontal en els que el contribuent siga copropietari.

- La instal·lació **no podrà estar afecta a una activitat econòmica.**

  Important: *en cas que amb posterioritat a la instal·lació s'afectaren a una activitat econòmica els sistemes de recarrega de bateries es perdrà el dret a la deducció practicada.*

- La instal·lació haurà d'estar **finalitzada abans del 31 de desembre de 2024.**

  Per a l'aplicació de la deducció s'**haurà de comptar amb les autoritzacions i permisos establits en la legislació vigent**.

  Vegeu respecte d'això el Reial decret 1053/2014, de 12 de desembre, pel qual s'aprova una nova Instrucció Tècnica Complementària (ITC) BT 52 "Instal·lacions amb finalitats especials. Infraestructura per a la recarrega de vehicles elèctrics", del Reglament electrotècnic per a baixa tensió, aprovat pel Reial Decret 842/2002, de 2 d'agost, i es modifiquen altres instruccions tècniques complementàries del mateix.

Període impositiu en què s'aplica la deducció

La deducció es practicarà **durant el període impositiu en el que finalitze la instal·lació**, que no podrà ser posterior a 2024.

Quan la instal·lació finalitze en un període impositiu posterior a aquell en el que es van abonar quantitats per tal instal·lació, **la deducció es practicarà en este últim** prenent en consideració les quantitats satisfetes des del 30 de juny de 2023 fins el 31 de desembre d'este període impositiu.

Base i base màxima de la deducció

A. **Base de deducció**

La base de la deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes, mitjançant **targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit,** a les persones o entitats que realitzen la instal·lació.

No obstant això, **es descomptaran aquelles quanties que, si escau, hagueren sigut subvencionades** a través d'un programa d'ajuts públics.

Tinga's en compte que si practicada la deducció en la corresponent declaració de l'IRPF es concedix la subvenció i les quanties subvencionades 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 esta subvenció (tenint com a límit la base màxima anual de deducció).

Per fer-ho, d'acord amb l'article 59 del Reglament de l'IRPF, 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 practicada indegudament.

Atenció: *en cap cas donaran dret a practicar deducció les quantitats satisfetes mitjançant entregues de diners de curs legal.*

A estos efectes, es consideraran com quantitats satisfetes per a la instal·lació dels sistemes de recarrega **les necessàries** per a portar-la a cap, com ara, **la inversió en equips i materials, despeses d'instal·lació dels mateixos i les obres necessàries per al seu desenvolupament**

B. **Base màxima de deducció**

La base màxima anual d'esta deducció serà de **4.000 euros**

Este límit és idèntic en tributació individual i en conjunta

Percentatge de deducció

El percentatge de deducció aplicable sobre la base de deducció, en els termes anteriorment comentats, és el **15 per 100** de les **quantitats satisfetes per a la instal·lació de sistemes de recarrega de bateries per a vehicles elèctrics.**

Exemple: Deducció per l'adquisició de vehicles elèctrics i punts de recarrega

La senyora A.P.R va abonar el dia 11 de juliol de 2023, després de la firma de l'acord de compra, la quantitat de 14.400 euros al concessionari XXX, en concepte de pagament a compte de la futura adquisició d'un vehicle elèctric pur (BEV) de la categoria M, d'una casa comercial model del qual figura en la Base de Vehicles de l'IDEA, que destinarà al seu ús particular.

El preu de venda al públic (inclòs els impostos) del citat vehicle és de 48.000 euros i l'import pendent fins la seua adquisició s'abonarà a raó de tres pagaments d'11.200 euros. Un el desembre de 2023, el segon el desembre de 2024 i l'últim amb l'entrega del vehicle matriculat (prevista per a primers de 2025).

A més, el concessionari, amb la conformitat de la senyora A.P.R, ha realitzat els tràmits per a sol·licitar l'ajuda de 4.500 euros del programa d'incentius lligats a la mobilitat elèctrica (MOVES III) en el marc del Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència Europeu.

Sense perjudici del que és anterior, la contribuent, que disposa d'una plaça individual d'aparcament en el garatge comunitari de l'edifique on residix, va contractar el novembre de 2023 amb una empresa autoritzada la instal·lació d'un punt de recarrega per al seu futur automòbil, triant entre les alternatives possibles, la d'instal·lar un punt de recarrega en la seua plaça d'aparcament connectada per cable amb el comptador elèctric del seu habitatge (açò és, a través de l'Esquema 2 que recull la Instrucció Tècnica Complementària (ITC) BT-52 “Esquema individual amb un comptador comú per a l'habitatge i l'estació de recarrega), ja que l'estructura de l'edifici i garatge així el permetien.

Per fer-ho, amb caràcter previ, i d'acord amb l'article 17.5 de la Llei 49/1960, de 21 de juliol, sobre propietat horitzontal, comunique a la comunitat de propietaris la seua intenció d'instal·lar un punt de recarrega de vehicles elèctrics en la seua plaça, aportant una memòria tècnica del traçat que anava a seguir la canalització del cablejat.

La instal·lació es va realitzar d'acord amb el Reglament electrotècnic de baixa tensió, aprovat pel Reial decret 842/2002, de 2 d'agost, concretament ITC-BT-52. Grau de protecció IP e IK adequat en funció de la ubicació segons REBT, pel que una vegada finalitzada es va emetre per l'empresa instal·ladora l'oportú Certificat d'Instal·lació Elèctrica (CIE).

El cost total va assolir 2.500 euros que van anar satisfet per La senyora A.P.R mitjançant transferència bancària el 20 de desembre de 2023. S'ha sol·licitat l'ajuda del programa d'incentius lligats a la mobilitat elèctrica (MOVES III) prevista per a infraestructura de recarrega d'“Ús privat en sector residència” que podria assolir 1.700 euros però que encara no ha sigut concedida.

Nota: vegeu la INSTRUCCIÓ TÈCNICA COMPLEMENTÀRIA (ITC) BT-52 del Reial decret 1053/2014, de 12 de desembre, pel qual s'aprova una nova Instrucció Tècnica Complementària (ITC) BT 52 "Instal·lacions amb finalitats especials. Infraestructura per a la recarrega de vehicles elèctrics", del Reglament electrotècnic

per a baixa tensió, aprovat pel Reial Decret 842/2002, de 2 d'agost, i es modifiquen altres instruccions tècniques complementàries del mateix, la instrucció 3. Esquemes d'instal·lació per a la recarrega de vehicles elèctrics.

Determinar l'import de la deducció que podrà aplicar el 2023.

Solució:

A. Deducció en l'IRPF per l'adquisició de vehicles elèctrics nous

Nota prèvia: la contribuent té dret a aplicar esta deducció per tractar-se de la compra per a ús privat d'un únic vehicle nou de categoria M, pertanyent al tipus dels vehicles elèctrics purs (BEV) que figura en la Base de Vehicles de l'IDAE i preu de venda del qual del vehicle no supera l'import màxim establit per a este tipus de vehicle en l'Annex III del Reial decret 266/2021, que és de 45.000 euros sense IVA (21 %).

A més, pot aplicar-la el 2023 perquè la contribuent ha optat pel pagament d'una quantitat a compte (14.400 euros) que supera el 25 per 100 del valor d'adquisició del mateix (48.000 euros) i, conforme a les estipulacions pactades amb el concessionari, el pagament complet i l'adquisició del vehicle es produirà abans que finalitze el segon període impositiu immediatament posterior a aquell en el que es va produir el pagament de la quantitat a compte.

- Base de deducció: 43.500

  Nota: Del valor d'adquisició (48.000 euros) es descompta l'import de la subvenció pública (ajuda Move III) sol·licitada (4.500 euros). Per tant, 48.000 – 4.500 = 43.500

- Base màxima de la deducció: 20.000 euros

- Import de la deducció: (20.000 x 15 %) = 3.000

B. Deducció en l'IRPF per la instal·lació d'infraestructures de recarrega

Nota prèvia: la contribuent té dret a aplicar esta deducció ja que la instal·lació del punt de recarrega s'ha realitzat el 2023 en un immoble de la seua propietat (plaça d'aparcament en el garatge comunitari), es destina a ús privat i compta amb les autoritzacions i permisos establits en la legislació vigent.

- Base de deducció: 2.500

  Nota: fins que la contribuent no reba resolució definitiva sobre la concessió de l'ajuda que ha sol·licita per a la infraestructura de recarrega, no ha de descomptar l'import de la subvenció de la base de deducció.

  En el cas de la deducció per instal·lació d'infraestructures de recarrega, a diferència de la deducció per adquisició de vehicles elèctrics nous, el D.A.58a de la Llei de l'IRPF no permet que es puguen descomptar de la base “aquelles quanties que, si escau, hagueren sigut subvencionades **o anaren a ser-ho** a través d'un programa d'ajuts públics” sinó que en seu apartat 3 al·ludix únicament i exclusivament a la possibilitat de descomptar de la base “aquelles quanties que, si escau, **hagueren sigut subvencionades** a través d'un programa d'ajuts públics”. Per això, no procedirà la seua deducció fins que no siguen concedides.

  Ara bé, una vegada concedida s'haurà de regularitzar la situació tributària de manera que no s'incloguen en la base de la deducció les quanties corresponents a esta subvenció (tenint com a límit la base màxima anual de deducció). Per fer-ho, d'acord amb l'article 59 del Reglament de l'IRPF, 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 practicada indegudament.

- Base màxima de la deducció: 4.000 euros

- Import de la deducció: (2.500 x 15 %) = 375

Deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu

Normativa: Disposició addicional quaranta-vuitena Llei IRPF

Delimitació i condicions per a la seua aplicació

Des de l'1 de gener de 2018, i en nom d'adequar la nostra normativa al Dret de la Unió Europea, s'establix esta deducció sobre la quota a favor d'aquells contribuents integrants d'una unitat familiar en la que un dels seus membres residisca en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, el que els impedix presentar declaració conjunta. D'aquesta manera s'equipara la quota a pagar del contribuent resident en territori espanyol a la que haguera suportat en 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 de l'IRPF :

  1. La integrada pels cònjuges no separats legalment i, si els hi haguera:

     - Els fills menors, a excepció dels que, amb el consentiment dels pares, visquen independents d'estos.

     - Els fills majors d'edat incapacitats 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 per l'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 el que residisca qualsevol dels membres de la unitat familiar existisca normativa sobre assistència mútua en matèria d'intercanvi d'informació tributària en els termes prevists en la LGT, que siga aplicable.

  En relació amb la LGT vegeu 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 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 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) ha modificat la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, substituint, d'acord amb els nous paràmetres internacionals, els conceptes de paradisos fiscals, països o territoris amb els que no existisca efectiu intercanvi d'informació, o països de nul·la o baixa tributació, pel de jurisdiccions no cooperatives.*

Així mateix, la citada Llei 11/2021 afegix una nova disposició addicional dècima a la Llei 36/2006, en què 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, en 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 qual 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".

Per part seua, l'apartat 3 de la nova disposició addicional dècima de la Llei 36/2006 assenyala que "L as referències normatives efectuades a Estats amb els que existisca un efectiu intercanvi d'informació tributària o en matèria tributària, s'entendran efectuades a Estats amb els que existisca normativa sobre assistència mútua en matèria d'intercanvi d'informació tributària en els termes prevists en la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària, que siga aplicable ".

Supòsits exclosos de l'aplicació de la deducció

No resultarà d'aplicació esta deducció quan algun dels membres de la unitat familiar:

- Haguera optat per tributar en el règim especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol d'acord amb el que disposa l'article 93 de la Llei de l'IRPF
- Haguera optat per tributar en el règim previst per a contribuents residents en uns altres Estats membres de la Unió Europea en 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 per l'IRPF el resultat de les següents operacions:

1r. Se sumen les següents quantitats:

- Les quotes íntegres estatal i autonòmica minorades en les deduccions previstes en els articles 67 i 77 de la Llei de l'IRPF, dels membres de la unitat familiar contribuents per l'IRPF
- Les quotes per l'Impost sobre la Renda de no Residents corresponents a les rendes obtingudes en territori espanyol en aquell mateix període impositiu per la resta de membres de la unitat familiar.

A continuació, es representa de forma gràfica 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 de l'IRPF: • 50% Deducció per inversió en habitatge habitual • 100% Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació • 50% Deducció per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i de les ciutats, conjunts i béns declarats de Patrimoni Mundial • 50% Deducció per donatius i altres aportacions • 50% Deducció per incentius i estímuls a la inversió empresarial • 50% Deducció per dotacions a la Reserva per a Inversions a les Canarias (Llei 19/1994) • 50% Deducció per rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canarias (Llei 19/1994) • 50% Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla • 50% Deducció per residencial habitual i efectiva en la illa de La Palma • 50% Deducció per lloguer de l'habitatge habitual. Règim transitori • 100 % Deduccions per obres de millora d'eficiència energètica en habitatges • 100% Deduccions per l'adquisició de vehicles elèctrics “enchufables” i de pila de combustible i per punts de recarrega	(-) Deduccions de l'article 77 Llei de l'IRPF: • 50% Deducció per inversió en habitatge habitual • 50% Deducció per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i de les ciutats, conjunts i béns declarats de Patrimoni Mundial • 50% Deducció per donatius i altres aportacions • 50% Deducció per incentius i estímuls a la inversió empresarial • 50% Deducció per dotacions a la Reserva per a Inversions a les Canarias (Llei 19/1994) • 50% Deducció per rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canarias (Llei 19/1994) • 50% Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla • 50% Deducció per residencial habitual i efectiva en la illa de La Palma • 50% Deducció per lloguer de l'habitatge habitual. Règim transitori • 100% Deduccions autonòmiques
Σ Quota líquida prèvia estatal + Quota líquida prèvia autonòmica + Quota IRNR = Quantia obtinguda (C^1)	

2n. Es determina la quota líquida total que haguera resultat d'haver pogut optar per tributar conjuntament amb la resta dels membres de la unitat familiar (C^2).

Per a este càlcul només es tindran en compte, per a cada font de renda, la part de les rendes positives dels membres no residents integrats en la unitat familiar que excedisquen les rendes negatives obtingudes per estos últims.

> ***Important:*** *s'entendrà, a estos exclusius efectes, que tots els membres de la unitat familiar són contribuents per l'IRPF.*

3r. Es resta de la quantia obtinguda en el número 1. (C^1) la quota a què es referix el número 2. (C^2). Quan esta diferència siga negativa, la quantitat a computar serà zero. Per tant:

- $C^1 - C^2$ és menor o igual que 0: **No procedix deducció**
- $C^1 - C^2$ és major que 0: **Procedix deducció**

4t. Es deduirà de la quota íntegra estatal i autonòmica, una vegada efectuades les deduccions previstes en els articles 67 i 77 de la Llei de l'IRPF, la quantia prevista en el número 3. de la forma següent :

- Es minorarà la quota íntegra estatal en la proporció que representen les quotes de l'Impost sobre la Renda de no Residents respecte de la quantia total prevista en el número 1., i
- la resta minorarà la quota íntegra estatal i autonòmica per parts iguals.

Quan siguen diversos els contribuents de l'IRPF integrats en la unitat familiar, esta minoració s'efectuarà de forma proporcional a les respectives quotes íntegres, una vegada efectuades les deduccions previstes en els articles 67 i 77 d'esta Llei, de cadascun 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 el senyor "A", resident a Espanya i la senyora "B", resident durant 2023 a Alemanya, amb un grau de discapacitat reconegut del 40 per 100 i el fill dels anteriors, el senyor "C", menor de 18 anys, que conviu amb el senyor A.R.M a Espanya.
>
> Determinar si és procedent 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 de l'IRPF, exercici 2023 pel senyor "A" i, el fill d'este, el senyor "C", tenint en compte les següents dades:
>
> - En la declaració d'IRPF de 2023 del senyor "A" la seua quota íntegra estatal ascendix a 15.250 euros i la seua quota íntegra autonòmica a 16.000 euros tenint dret a deduccions generals de la quota per un import de 1.550 euros.
> - En la declaració d'IRPF de 2023 del senyor "C" la suma de les seues quotes íntegres, estatal i autonòmica, ascendixen a 300 euros, i no tenen dret a deducció alguna.

- 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 aquell exercici 2023, 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 utilitzats en este exemple són simulats i tenen com única finalitat explicar la manera com es calcula esta deducció i com es distribuïx el seu import quan són diversos els contribuents de l'IRPF, integrats en 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.*

1r. Càlcul de la deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals a la UE /EEE

- **Suma de les següents quotes:**

  - *Contribuent el senyor "A":* Suma de quotes íntegres estatal i autonòmica minorades en les deduccions: (31.250 − 1.550) = 29.700,00

  - *Contribuent el senyor "C"* Suma de quotes íntegres estatal i autonòmica minorades en les deduccions (300 − 0) = 300,00

  - *No resident la senyora "B":*

  Quota per Impost sobre la Renda de no Residents: 380,00Cuantía total (C1): (29.700 + 300 + 380) = 30.380,00

- **Quantia de la quota líquida si tots anaren residents i tributaren conjuntament (C2):** 29.280,00

- **Diferència (C1-C2):** (30.380 − 29.280) = 1.100,00

> ***Nota:*** *al ser la diferència positiva (1.100) procedix aplicar la deducció per este import. Si esta diferència haguera sigut negativa, la quantitat a computar seria zero.*

2n. Càlcul de l'import total de la deducció que correspon aplicar a cada resident, contribuent de l'IRNR :

Suma de quotes íntegres estatal i autonòmica minorades en les deduccions dels contribuents el senyor "A" i el senyor "B": (29.700 + 300) = 30.000,00

- Import que correspon al contribuent el senyor "A": (29.700 x 1.100 ÷ 30.000) = 1.089,00
- Import que correspon al contribuent el senyor "C": (300 x 1.100 ÷ 30.000) = 11,00

Nota: *el càlcul de l'import de la deducció que correspon aplicar a cada resident s'efectuarà de forma proporcional a les respectives quotes íntegres minorades en les deduccions.*

3r. Import 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 de l'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 respecte C1: (380 ÷ 30.380) x 100 = 1,25%

Part que correspon al senyor "A": 1.089 x (1,25 ÷ 100) (*) = 13,61

Part que correspon al senyor "C": 11 x (1,25 ÷ 100) (*) = 0,14

(*) Estos imports minoraran la quota íntegra estatal

b. **La resta es dividix entre dos**

Part que correspon al senyor "A": (1.089 - 13,61) ÷ 2 (**) = 537,70

Part que correspon al senyor "C": (11 - 0,14) ÷ 2 (**) = 5,43

(**) Estos imports minoraran la quota íntegra estatal i la quota íntegra autonòmica

c. **Import de la deducció que minorarà les quotes íntegra estatal i autonòmica**

El senyor "A":

Import que minora la quota íntegra estatal (13,61 + 537,70) = 551,31

Import que minora la quota íntegra autonòmica =537,69

El 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 en l'exercici 2023

Introducció

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 comuna 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 l'IRPF s'establix en l'article 46 de la citada Llei 22/2009, conforme al qual les comunitats autònomes poden assumir, entre 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.**

  Si més no, l'aprovació de les deduccions autonòmiques per circumstàncies personals i familiars, per inversions no empresarials i per aplicació de renda, no pot suposar, directament o indirectament, una minoració del gravamen efectiu d'alguna o algunes categories de renda.

- **Subvencions i ajuts públiques no exemptes que es perceben de la comunitat autònoma** , a excepció de les que afecten al desenvolupament d'activitats econòmiques o a les rendes que s'integren en la base de l'estalvi.

A més de l'aprovació de les deduccions autonòmiques, les competències normatives de les comunitats autònomes comprenen també la determinació de les següents matèries relacionades amb les mateixes:

a. La justificació exigible per poder practicar-les.

b. Els límits de deducció.

c. El seu sotmetiment 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 el que s'ha esmentat anteriorment, si la comunitat autònoma no regulara alguna d'aquestes 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 comuna han aprovat per a l'exercici 2023 deduccions autonòmiques que podran aplicar en les seues declaracions de l'IRPF exclusivament els contribuents que durant este exercici hagueren tingut la residència habitual en els seus respectius territoris.

Important: *en el supòsit de contribuents integrats en una unitat familiar que residisquen en comunitats autònomes diferents i presenten declaració conjunta, es consideraran residents en la comunitat autònoma en la que tinga la seua residència el membre de la unitat familiar que tinga una major base liquidable. En conseqüència, en la declaració conjunta de la unitat familiar podran aplicar-se les deduccions establides per esta comunitat autònoma, encara que algun dels integrants de la unitat familiar no haguera residit en la mateixa.*

Comunitat autònoma d'Andalucía

Els contribuents que el 2023 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la comunitat autònoma d'Andalucía podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per inversió en habitatge habitual que tinga la consideració de protegida i per les persones joves

Normativa: Arts. 9 i 2 i disposició addicional primera Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía

Quantia de la deducció

El 5 per 100 de les quantitats satisfetes durant el període impositiu per l'**adquisició o rehabilitació** de l'immoble que constituïsca o constituïsca l'**habitatge habitual** del contribuent.

Pel que fa al concepte d'habitatge habitual vegeu l'article 2 de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía. Així mateix, tinga's en compte que el concepte d'habitatge habitual, d'acord amb la disposició addicional primera de la citada Llei 5/2021, és el fixat pels articles 54.1 i 2 i 55.2 c) del Reglament de l'IRPF, 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, pel que les quantitats satisfetes per estos conceptes no donen dret a practicar la deducció.

- **Requisits específics per a l'aplicació de la deducció**
  - Per a tindre dret a la deducció ha de concórrer alguna de les següents condicions en la data de merite de l'impost:
    a. **Que l'habitatge tinga la qualificació de protegida** de conformitat amb la normativa de la comunitat autònoma d'Andalucía
    b. **Que l'adquirent siga menor de 35 anys**. En cas de tributació conjunta, el requisit de l'edat haurà de complir-ho, com a mínim, un dels cònjuges o, si escau, 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 Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía.
  - **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** i ***[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 sigut a càrrec de l'adquirent i, en el cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos, el cost dels intruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats en l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, i altres despeses derivades de la mateixa. En cas d'aplicació dels citats intruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per l'aplicació del citat intrument.

- La base màxima d'esta deducció serà de 9.040 euros, d'acord amb els requisits i circumstàncies prevists 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, divorcie o separació judicial**, el contribuent podrà seguir practicant esta deducció, per les quantitats satisfetes durant el període impositiu per a l'adquisició de la que va anar durant la vigència del matrimoni el seu habitatge habitual, sempre que continue tenint esta condició per als fills comuns i el progenitor en de la qual companyia queden.

- **Quan s'adquirisca un habitatge habitual havent disfrutat de la deducció per adquisició d'uns altres habitatges habituals anteriors**, no es podrà practicar deducció per l'adquisició o rehabilitació de la nova en tant les quantitats invertides en la mateixa no superen les invertides en les anteriors, en la mesura en què hagueren sigut objecte de deducció.

  Quan l'alienació d'un habitatge 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 la que s'aplique l'exempció per reinversió. En este cas, no es podrà practicar deducció per l'adquisició de la nova mentres les quantitats invertides en la mateixa no superen tant el preu de l'anterior, en la mesura en què haja sigut objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

- Així mateix, **es considerarà rehabilitació d'habitatge habitual** la que complisca els requisits i circumstàncies fixades per la normativa estatal de l'IRPF vigent a 31 de desembre de 2012, en concret, les obres que es realitzen en la mateixa que complisquen qualsevol dels següents requisits:

  a. Que es tracti d'actuacions subvencionades en matèria de rehabilitació d'habitatges en els termes prevists en el Reial decret 106/2018, de 9 de març pel qual es regula el Pla Estatal d'Habitatge 2018-2021, o Pla que el substituïsca.

b. Que tinguen per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i d'altres anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca el 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 d'este inici. A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent al sòl.

Per quantitats invertides en el lloguer de l'habitatge habitual

Normativa: Arts. 10 i 2 i disposició addicional primera Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu pel lloguer de l'habitatge habitual del contribuent.
- L'**import màxim** de deducció serà:
  - **600 euros anuals, amb caràcter general, i**.
  - **900 euros anuals, en 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 en l'article 3 de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía.

    I, a més, d'acord amb la disposició transitòria primera de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, en el cas de persones de la qual incapacitat haguera sigut declarada judicialment amb anterioritat 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 este 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 merite de l'impost, **no hagen complit els 35 anys d'edat**.
  2. Contribuents que, a la data de merite de l'impost, **siguen majors de 65 anys**.
  3. Contribuents que, a la data de merite 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'aquests requisits haurà de complir-ho, com a mínim, un dels cònjuges o, si escau, 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 Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía.

Així mateix, tinga's en compte que tenen la consideració de víctima de violència domèstica, víctima del terrorisme i persona afectada per tal acció, aquelles a les que 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]*** **i** ***[0460]*** de la declaració**, no supere** les següents quantitats:

  - 25.000 euros en tributació individual.

  - 30.000 euros en tributació conjunta.

- Que el contribuent **identifique a l'arrendador o arrendadora** 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 que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, haurà de fer-se constar el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si existix, del segon arrendador o, si escau, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X en la casella corresponent.*

- La deducció es practicarà pel **titular o titulars** del contracte d'arrendament.

En cas de matrimoni, sigui quin sigui el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaça el cònjuge **signant del contracte d'arrendament** i, en conseqüència **,** les quantitats que satisfaça el cònjuge que no figura en el contracte no donen dret a esta deducció per no ser arrendatari. Vegeu respecte d'això la Sentencia del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril (Sala del Civil), recaiguda en el recurs de casació núm. 1200/2004 (ROJ: STS 2464/2009)

- **Quan hi haja més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció**, cadascun d'ells l'aplicarà sobre la base de les quantitats que haguera satisfet, amb els seus propis límits màxims de 600 euros o de 900 euros anuals, en el cas en què el contribuent tinga la consideració de persona amb discapacitat, sense que procedisca seu prorratege 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 com a mínim 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 en el mateix exercici impositiu, sempre que ambdós habitatges complisquen l'establit 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 del setembre de **2017** en un habitatge i adquirix una altra el maig de 2023, mudant-se a la mateixa en aquella 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, com a mínim,

tres anys, es pot deduir per ambdues durant el període impositiu.

2. Contribuent que viu de lloguer des del setembre de **2021** en un habitatge i adquirix una altra el maig de 2023, mudant-se en aquella data. El requisit de l'article 2 de la Llei 5/2021 de què constituïsca la seua residència durant un termini continuat de, com a mínim, tres anys, només podria complir-se en el cas de l'habitatge adquirit pel que només es podrà deduir per la segona.

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'Andalucía

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**,** durant el període impositiu en el que es produïsca el naixement, l'adopció o l'acolliment.

  Fill nascut o adoptat: La convivència del progenitor en la data de merite 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, pel que esta podria aplicar-se, encara que el fill no convisquera amb el contribuent en aquella data (per exemple, per la separació o el divorci dels pares).

  La deducció per naixement o adopció de fills és aplicable pel simple i mer fet del naixement o adopció de fills l'any, pel que la defunció posterior del fill durant el període impositiu no impedix l'aplicació de la deducció.

  Menor en règim d'acolliment: Tanmateix, en cas d'acolliment serà exigible la convivència de com a mínim amb el contribuent en els termes que s'indiquen en a l'apartat Requisits 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 contribuent residix en un municipi amb problemes de despoblament.**

  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'Andalucía, en virtut del qual es consideren municipis amb problemes de despoblament aquells de la qual xifra de població siga de menys de 3.000 habitants.

  En relació amb els **municipis amb problemes de despoblament per a 2023** vegeu la Resolució de 23 de desembre de 2022, de la Direcció General de Tributs, Finançament, Relacions Financeres amb les Corporacions Locals i Joc, per la qual es publiquen els municipis andalusos amb problemes de despoblament l'any 2023, a l'efecte 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 03-01-2023).

Atenció: *tinga's en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i a l'adolescència (BOE de 29 de juliol) va modificar, amb efectes des del 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, la citada 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 citada Llei 26/2015 establix 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 en l'article 176 bis del Codi civil. Les que es realitzaren a l'acolliment simple hauran d'entendre's fetes a l'acolliment familiar temporal previst en 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.

- **Incremente 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, si escau, per cada menor.

  Este incremente de 200 euros per cada fill en el cas de partisc, 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

- Quela **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** i ***[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 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 este efecte, l'altre podrà aplicar l'import total de la deducció.

- En cas d'**acolliment familiar,** únicament podrà aplicar la deducció el contribuent que **no haja rebut ajuts** de l'Administració de la comunitat autònoma d'Andalucía vinculades amb l'acolliment.

  Així mateix, serà necessari **que el menor convisca amb el contribuent com a mínim 90 dies** durant el període impositiu en el que es produïsca 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, si escau, de la deducció per adopció.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible, respecte dels mateixos fills, amb l'aplicació de la deducció autonòmica “Per adopció de fills en l'àmbit internacional” i, si més no, amb l'aplicació de la deducció autonòmica “Per a família nombrosa”.

Per adopció de fills en l'àmbit internacional

Normativa: Art. 12 Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía

Quantia de la deducció

600 euros per cada fill adoptat durant el període impositiu en el que s'haja inscrit l'adopció en el Registre Civil, sempre que es tracti d'una adopció de caràcter internacional.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que es tracti 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]*** i ***[0460]*** de la declaració, no supere les següents quantitats:

  - 80.000 euros en tributació individual.

  - 100.000 euros en tributació conjunta**.**

- Quan siguen dos els contribuents que tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció, el seu import es distribuirà per parts iguals.

  Ara bé, si un dels adoptants no pot aplicar la deducció per superar les bases imposables establides a este 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, si escau, amb ascendents majors de 75 anys

Normativa: Arts. 13 i 4 i disposició transitòria segona Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía

Quantia de la deducció

100 euros per a contribuents que siguen pares o mares de família monoparental en la data de merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

Té la consideració de família monoparental, a l'efecte de la deducció, la formada pel **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 incapacitats, subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.
- Fills majors d'edat amb discapacitat als qui, per resolució judicial, assistiu 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 que s'establix la curatela representativa de les persones amb discapacitat.

Incremente de la deducció

La deducció anterior **s'incrementarà addicionalment en 100 euros per cada ascendent que convisca** amb la família monoparental, sempre que estos generen el dret a l'aplicació del mínim per ascendents majors de 75 anys establit en la normativa estatal de l'IRPF.

Requisit per a l'aplicació de la deducció

Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** i ***[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 prorratege, convivència i altres límits prevists en la normativa estatal de l'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'Andalucía

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 el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses, o norma que la substituïsca.*

Supòsits, requisits i altres condicions d'aplicació de la deducció

- Tindran 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 a les persones amb discapacitat en l'exercici de la seua capacitat jurídica, la tutela queda reduïda als menors d'edat no sotmesos a pàtria potestat o no emancipats en situació de desempare, suprimint-se per a majors d'edat, per a què s'establix la curatela i altres mesures de suport a la seua capacitat jurídica.

  - Tres o més germans orfes de pare i mare, majors de 18 anys, o dos, si un d'ells és persona amb discapacitat, que convisquen i tinguen una dependència econòmica entre ells.

  Vegeu les lletres d) i e) 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 esta condició i categoria.
- Que la suma de les bases imposable general i de l'estalvi, caselles ***[0435]*** i ***[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 distribuiran per parts iguals quan existisca més d'una persona amb dret a aplicar la deducció i es presenten declaracions individuals.

Si un dels 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'Andalucía

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** durant 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 estes matèries o assignatures, així com a aquelles que siguen impartides en un idioma estranger. Esta proporció es determinarà en funció del número total d'hores lectives que estes matèries o assignatures representen en el conjunt d'hores lectives del curs escolar.

  b. **Despeses d'ensenyament extraescolar d'idiomes o informàtica**.

  Es consideraran despeses d'ensenyament extraescolar d'idiomes, d'informàtica, o d'ambdues, les quantitats satisfetes en contraprestació pels servicis d'ensenyament d'estes matèries prestats per un altre tipus de centres no compresos en l'apartat anterior, ja siguen privats o públics, oficials o no, com ara les acadèmies i les escoles oficials d'idiomes. També tindran esta consideració les quantitats abonades a persones físiques, donades d'alta en el corresponent epígraf de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE), en contraprestació per classes particulars que s'impartisquen sobre estes matèries en domicilis particulars o en llocs no destinats o organitzats específicament a este fi.

- **L'import màxim** de la deducció no podrà superar **150 euros anuals per cada descendent.**

Requisits i condicions per a l'aplicació de la deducció

- La deducció s'aplicarà respecte d'aquells descendents pels quals es tinga **dret al mínim per descendent.**

- Que la **suma de les bases imposables** general i de l'estalvi, caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** de la declaració, no siga superior a:

  - **80.000 euros** en tributació individual.

  - **100.000 euros** en tributació conjunta.

- La deducció es practicarà pel contribuent **que satisfaça** de manera 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 guanys, la deducció s'aplicarà per mitats per ambdós cònjuges. I això independentment del fet que el compte des de la qual s'efectuen els pagaments només tinga un titular o de què el justificant que si escau puga expedir el centre estiga només 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 disfrutar d'esta deducció.

  La justificació de les despeses en què s'ha incorregut, tant per ensenyament escolar com extraescolar, es realitzarà mitjançant la corresponent factura, document substitutiu, justificant o rep, si escau.

- Mitjançant orde 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 2023 cap orde específica respecte d'això.*

Per a contribuents amb discapacitat

Normativa: Arts. 16 i 3 i disposició addicional segona Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía

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 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 retire per incapacitat permanent per al servici 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'Andalucía, en el cas de persones de la qual incapacitat haguera sigut declarada judicialment amb anterioritat 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 este grau.

- Que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** i ***[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 i disposició addicional segona Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **100 euros** pel cònjuge o parella de fet que complisca els següents requisits:

  a. Que **no siga declarant** de l' IRPF en 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'Andalucía, en el cas de persones **de la qual incapacitat haguera sigut declarada judicialment amb anterioritat 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 este grau.

- En el cas de **parelles de fet,** estes **han d'estar inscrites en el Registre de Parelles de Fet** de la comunitat autònoma d'Andalucía o en registres anàlegs d'unes altres Administracions Públiques.

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** i ***[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 **cònjuges dels quals 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 i disposició addicional segona Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía

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 de l'IRPF.
- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** de la declaració**, no supere** les següents quantitats:

  - 80.000 euros en tributació individual.

  - 100.000 euros en tributació conjunta.

- Quan diversos contribuents tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció, s'estarà a les regles de prorratege, convivència i altres límits prevists en la normativa estatal de l'IRPF.

2. Quan les persones amb discapacitat precisen 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 el que estableix 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 de l'IRPF.
- Únicament tindrà dret a este incremente el contribuent **titular de la llar familiar** que conste com a tal a la Tresoreria General de la Seguretat Social, per l'afiliació a Andalucía al Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social, d'acord amb el que preveu la normativa d'aplicació. A este efecte, haurà de fer-se constar en 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 empleada la que dóna dret a l'aplicació d'ambdues deduccions.

Per ajuda domèstica

Normativa: Arts. 19 i 4 i disposició transitòria tercera Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **20 per 100 de l'import satisfet durant el període impositiu per compte de l'ocupador o ocupadora a la Seguretat Social** corresponent a la **cotització anual** d'un empleat o dona de fer feines familiar, que constituïsca l'habitatge habitual **de l'ocupador o ocupadora**.

  A l'efecte 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 Andalucía al Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social, sempre que, a la data de merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre), concórreguen els requisits i d'altres condicions que a continuació s'exposen.

  S'entén per titular de la llar familiar, a l'efecte 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), haurà de fer-se constar en 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.*

- L'**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, si escau, el seu cònjuge o parella inscrita en el Registre de Parelles de Fet de la comunitat autònoma d'Andalucía o en registres anàlegs d'unes altres administracions públiques complisquen les següents condicions:**

   - Que la persona titular de la llar familiar, o, si escau, el seu cònjuge o parella siguen 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'Andalucía o en registres anàlegs d'unes altres Administracions Públiques 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, si escau, el seu cònjuge o parella inscrita en el Registre de Parelles de Fet de la comunitat autònoma d'Andalucía o en registres anàlegs d'unes altres Administracions Públiques, siga d'edat igual o superior a 75 anys.**

N'hi ha prou que 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 precisen ajuda de terceres persones, quan la mateixa persona empleada 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 Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2023 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 2023 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 estes 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 establit 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 parentesc, en línia rectifica o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins el 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 vote.

- **Que esta participació es mantinga un mínim de tres anys.**
- Que el contribuent **no exercisca funcions executives ni de direcció ni manteniu una relació laboral amb l'entitat** objecte de la inversió.
- **Que l'adquisició es formalitze en escriptura pública,** en què conste la identitat dels inversors i l'import de la inversió.
- **Que l'entitat de la que s'adquirisquen les accions o participacions complisca els següents requisits:**

  1. Que tinga el seu **domicili social i fiscal** a la comunitat autònoma d'**Andalucía**.
  2. Que desenvolupe una **activitat econòmica**.

     A estos efectes no es considerarà que l'entitat desenvolupa una activitat econòmica quan tinga per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que estableix l'article 4.Huit.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 com a mínim 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 com a mínim vint-i-quatre mesos.
  4. **Si la inversió efectuada correspon a una ampliació de capital de l'entitat**, que esta entitat haguera sigut constituïda dins dels tres anys anteriors a l'ampliació de capital i la plantilla mitja de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació s'incremente respecte de la plantilla mitja que tinguera durant els dotze mesos anteriors com a mínim en una persona amb els requisits del paràgraf 3r anterior, i este incremente es mantinga durant com a mínim vint-i-quatre mesos més.

     Per al càlcul de la plantilla mig total de l'entitat i de seu incremente es computarà el nombre de persones empleades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de recent creació" de l'Annex B.8 del model de la declaració en el que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se constar el NIF de l'entitat de nova o recent creació en la casella* ***[1131]*** *i 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 Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía

Quantia i límit màxim de la deducció

- L'**import satisfet** pel contribuent, en concepte de despeses de defensa jurídica derivats de la relació laboral en procediments judicials d'acomiade, extinció de contracte i reclamació de quantitats.
- L'import màxim de deducció serà de **200 euros**, tant en tributació individual com 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 disfrutar d'esta deducció.
- Mitjançant orde 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 2023 cap orde específica respecte d'això.*

Per donatius amb finalitat ecològica

Normativa: Art. 22 Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la comunitat autònoma d'Andalucía

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'Andalucía o de corporacions locals d'Andalucía, de la qual finalitat siga la defensa i conservació del medi ambient, quedant afectes estos recursos al desenvolupament de programes d'esta naturalesa.

  b. Les entitats sense fins lucratius i les entitats beneficiàries del mecenatge, regulades respectivament en els articles 2 i 16 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i d'incentius fiscals al mecenatge, sempre que la seua fi exclusiva siga la defensa del medi ambient i es troben inscrites en els corresponents registres de la comunitat autònoma d'Andalucía.

- **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 lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge.

Tinga's en compte que l'article 24 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre establix la informació que ha d'incloure l'esmentada certificació.

Comunitat autònoma d'Aragón

Els contribuents que el 2023 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la comunitat autònoma d'Aragón podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement o adopció del tercer fill o successius

Normativa: Arts. 110-2, 160-1 i 160-2.1 Text Refós de les disposicions dictades per la comunitat autònoma d'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

A. En règim general

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]*** i ***[0460]*** de la declaració**, menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents,** suma de les caselles ***[0511]*** i ***[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 durant el període impositiu en el que es produïsca el naixement o l'adopció.
- **La deducció correspondrà al contribuent amb qui convisca el fill** nascut o adoptat a la data de merite 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.

B. En aplicació del règim de fiscalitat diferenciada (incompatible amb el règim general)

Quanties de la deducció

- **600 euros**, amb caràcter general, per cada fill nascut o adoptat durant el període impositiu que siga el **tercer fill o successius** del contribuent.

- **720 euros** per cadascun dels fills citats anteriorment, quan, a més, **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** de la declaració, **menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents**, suma de les caselles ***[0511]*** i ***[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

Els contribuents hauran de complir els mateixos requisits que en el règim general i, a més, els següents:

- El règim de fiscalitat diferenciada resulta aplicable als contribuents que residisquen en assentaments rurals amb alt risc o amb risc extreme de despoblament (Rangs VIII, IX i X), sempre que, a més, tinguen un Índex Sintètic de Desenvolupament Territorial (ISDT) inferior a 100.

  Pot consultar la relació d'assentaments rurals a l'efecte del règim especial de fiscalitat diferenciada en el següent enllaç:

  Règim de fiscalitat diferenciada. Assentaments rurals

- Només poden acollir-se a este règim especial de fiscalitat diferenciada els contribuents que tinguen la seua residència habitual, durant l'any natural en què es merite la corresponent obligació tributària i en els quatre següents, en algun dels assentaments rurals amb alt risc o amb risc extreme de despoblament que abans s'han indicat. En el supòsit d'un matrimoni que opte per la tributació conjunta, este requisit s'entendrà complit quan esta circumstància concórrega en qualsevol dels cònjuges.

Per naixement o adopció d'un fill amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100

Normativa: Arts. 110-3, 160-1 i 160-2.2 Text Refós de les disposicions dictades per la comunitat autònoma d'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

A. En règim general

Quantia de la deducció

200 euros, per cada fill nascut o adoptat durant el període impositiu.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que es tracti del naixement o l'adopció d'un **fill amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

El grau de discapacitat haurà d'estar referit a la data de merite 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.

B. En aplicació del règim de fiscalitat diferenciada (incompatible amb el règim general)

Quanties de la deducció

240 euros, per cada fill nascut o adoptat durant el període impositiu.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Els contribuents hauran de complir els mateixos requisits que en el règim general i, a més, els següents:

- El règim de fiscalitat diferenciada resulta aplicable als contribuents que residisquen en assentaments rurals amb alt risc o amb risc extreme de despoblament (Rangs VIII, IX i X), sempre que, a més, tinguen un Índex Sintètic de Desenvolupament Territorial (ISDT) inferior a 100.

  Pot consultar la relació d'assentaments rurals a l'efecte del règim especial de fiscalitat diferenciada en el següent enllaç:

  Règim de fiscalitat diferenciada. Assentaments rurals

- Només poden acollir-se a este règim especial de fiscalitat diferenciada els contribuents que tinguen la seua residència habitual, durant l'any natural en què es merite la corresponent obligació tributària i en els quatre següents, en algun dels assentaments rurals amb alt risc o amb risc extreme de despoblament que abans s'han indicat. En el supòsit d'un matrimoni que opte per la tributació conjunta, este requisit s'entendrà complit quan esta circumstància concórrega en qualsevol dels cònjuges.

Compatibilitat

Esta deducció és **compatible** amb la deducció “Per naixement o adopció del tercer fill o successius”.

Per adopció internacional de xiquets

Normativa: Arts. 110-4, 160-1 i 160-2.3 Text Refós de les disposicions dictades per la comunitat autònoma d'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

A. En règim general

Quantia de la deducció

600 euros, per cada fill adoptat durant el període impositiu, sempre que es tracti 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, també, que l'adopció té lloc durant 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 **convisca amb ambdós pares** adoptius, **la deducció es prorratejarà per parts iguals**.

B. En aplicació del règim de fiscalitat diferenciada (incompatible amb el règim general)

Quantia de la deducció

720 euros, per cada fill adoptat durant el període impositiu, sempre que es tracti d'una adopció internacional i resulte aplicable el règim de fiscalitat diferenciada.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Els contribuents hauran de complir els mateixos requisits que en el règim general i, a més, els següents:

- El règim de fiscalitat diferenciada resulta aplicable als contribuents que residisquen en assentaments rurals amb alt risc o amb risc extreme de despoblament (Rangs VIII, IX i X), sempre que, a més, tinguen un Índex Sintètic de Desenvolupament Territorial (ISDT) inferior a 100.

  Pot consultar la relació d'assentaments rurals a l'efecte del règim especial de fiscalitat diferenciada en el següent enllaç:

  Règim de fiscalitat diferenciada. Assentaments rurals

- Només poden acollir-se a este règim especial de fiscalitat diferenciada els contribuents que tinguen la seua residència habitual, durant l'any natural en què es merite la corresponent obligació tributària i en els quatre següents, en algun dels assentaments rurals amb alt risc o amb risc extreme de despoblament que abans s'han indicat. En el supòsit d'un matrimoni que opte per la tributació conjunta, este requisit s'entendrà complit quan esta circumstància concórrega en qualsevol dels cònjuges.

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 l'atenció de persones dependents

Normativa: Arts. 110-5, 160-1 i 160-2.4 Text Refós de les disposicions dictades per la comunitat autònoma d'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

A. En règim general

Quantia de la deducció

150 euros per l'atenció de persones dependents que convisquen amb el contribuent com a mínim durant la mitat del període impositiu.

Es considera persona dependent, a l'efecte 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, sigui quin sigui 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]*** i ***[0460]*** de la declaració, **menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents,** suma de les caselles ***[0511]*** i ***[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 parentesc, la seua aplicació correspondrà als de grau més pròxim, fora que estos no tinguen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, cas en què correspondran als del següent grau.

B. En aplicació del règim de fiscalitat diferenciada (incompatible amb el règim general)

Quantia de la deducció

300 euros, quan resulte aplicable el règim de fiscalitat diferenciada.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Els contribuents hauran de complir els mateixos requisits que en el règim general i, a més, els següents:

- El règim de fiscalitat diferenciada resulta aplicable als contribuents que residisquen en assentaments rurals amb alt risc o amb risc extreme de despoblament (Rangs VIII, IX i X), sempre que, a més, tinguen un Índex Sintètic de Desenvolupament Territorial (ISDT) inferior a 100.

  Pot consultar la relació d'assentaments rurals a l'efecte del règim especial de fiscalitat diferenciada en el següent enllaç:

  Règim de fiscalitat diferenciada. Assentaments rurals

- Només poden acollir-se a este règim especial de fiscalitat diferenciada els contribuents que tinguen la seua residència habitual, durant l'any natural en què es merite la corresponent obligació tributària i en els quatre següents, en algun dels assentaments rurals amb alt risc o amb risc extreme de despoblament que abans s'han indicat. En el supòsit d'un matrimoni que opte per la tributació conjunta, este requisit s'entendrà complit quan esta circumstància concórrega en qualsevol dels cònjuges.

Per donacions amb finalitat ecològica i en recerca i desenvolupament científica i tècnic

Normativa: Art. 110-6 Text Refós de les disposicions dictades per la comunitat autònoma d'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete 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'Aragón i els organismes i entitats públiques dependents de la mateixa, de la qual finalitat siga la defensa i conservació del medi ambient i la investigació i el desenvolupament científic i tècnic.

- Les entitats sense fins lucratius a què es referixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i d'incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre), sempre que la seua fi exclusiva 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'Aragón.

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.

Per adquisició d'habitatge habitual per víctimes del terrorisme

Normativa: Art. 110-7 Text Refós de les disposicions dictades per la comunitat autònoma d'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete 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 situada en el territori de la comunitat autònoma d'Aragón.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'**habitatge nou** estiga acollida a alguna modalitat de protecció pública d'habitatge i que constituïsca o constituïsca la primera residència habitual del contribuent.
- Que els contribuents tinguen la consideració de **víctimes del terrorisme** o, si no i per esta orde, el seu cònjuge o parella de fet o els fills que vingueren convivint amb els mateixos.
- Els conceptes d'adquisició, habitatge habitual, base màxima de la deducció i el seu límit màxim seran els fixats per la **normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en habitatge habitual.

  La base de deducció per inversió en habitatge habitual i les quantitats que la integren es comenten en el Capítol 16 dins de l'apartat"Deducció per inversió en habitatge habitual: Règim transitori".

- També serà aplicable, conforme a la normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012, el requisit de la comprovació de la situació patrimonial del contribuent.

Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsari

Normativa: Art. 110-8 Text Refós de les disposicions dictades per la comunitat autònoma d'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete 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 2023 en la subscripció d'accions com a conseqüència d'acords d'ampliació de capital mitjançant el segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsari.
- L'**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 hauran de complir-se els següents requisits:

- La participació del contribuent en la societat objecte de la inversió no pot ser superior al **10 per 100 de seu capital social**.
- Les accions subscrites han de mantindre's 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 Aragón** i no ha de tindre com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa 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'Aragón, Galícia, Madrid o Murcia per inversions en entitats que cotitzen en el Mercat Alternatiu Borsari" de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se 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 en el Mercat Alternatiu Borsari en 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'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **20 per 100 de les quantitats invertides** en l'exercici 2023 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 a què es referix l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF amb les següents limitacions:

  1. Només podrà aplicar-se esta deducció sobre la quantia invertida que supere la base màxima de la deducció general per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació prevista en el citat article 68.1 de la Llei de l'IRPF.

  2. Si el contribuent transmet accions o participacions i opta per l'aplicació de l'exempció prevista en l'article 38.2 de la Llei de l'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 l'import total obtingut en la transmissió d'aquelles. En cap cas es podrà practicar deducció per les noves accions o participacions mentres les quantitats invertides no superen la citada quantia.

L'exempció del guany patrimonial que es pose de manifest amb motiu de la transmissió d'accions o participacions quan l'import obtingut es reinvertisca en una altra entitat de nova o recent creació es comenta en el Capítol 11.

- L'**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 que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se 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 en 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 prevists en l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF en relació amb la deducció general per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació i, a més, els següents:

- La **societat anònima, societat limitada, societat anònima Laboral o societat limitada Laboral** on ha de materialitzar-se la inversió haurà de tindre el seu **domicili social i fiscal a Aragón**.
- 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, 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 haurà 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 Borsari" i "Per inversió en entitats de l'economia social".

Per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual en nuclis rurals o anàlegs

Normativa: Arts. 110-10, 160-1 i 160-2.5 Text Refós de les disposicions dictades per la comunitat autònoma d'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Important: *esta deducció només serà aplicable a les adquisicions o rehabilitacions d'habitatges en nuclis rurals efectuades a partir d'1 de gener de 2012.*

A. En règim general

Quantia de la deducció

El **5 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu per l'**adquisició o rehabilitació** de l'habitatge que constituïsca o constituïsca 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 la seua **residència habitual** a la comunitat autònoma d'Aragón i que a la data de merite de l'impost tinga **menys de 36 anys**.
- Que es tracti 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 situada 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 que 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'Aragón.

  Pot consultar la relació de municipis de menys de 3.000 habitants en el següent enllaç: "Municipis de menys de 3.000 habitants".

B. En aplicació del règim de fiscalitat diferenciada (incompatible amb el règim general)

Quantia de la deducció

El 7,5 per 100, de les quantitats satisfetes durant el període impositiu per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constituïsca o constituïsca l'habitatge habitual del contribuent, sempre que resulta aplicable el règim de fiscalitat diferenciada.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

Els contribuents hauran de complir les condicions que a continuació s'indiquen:

- Que tinguen la seua **residència habitual** a la comunitat autònoma d'Aragón i que a la data de merite de l'impost tinguen **menys de 36 anys**.

- Que es tracti del seu **primer habitatge**.

- Que tinguen la seua **residència habitual**, durant l'any natural en què es merite la corresponent obligació tributària i en els quatre següents, en algun dels assentaments rurals amb alt risc o amb risc extreme de despoblament (Rangs VIII, IX i X), sempre que, a més, tinguen un Índex Sintètic de Desenvolupament Territorial (ISDT) inferior a 100 o bé que **traslladen** la seua residència habitual a algun de tals assentaments rurals i la mantinguen durant un termini de quatre anys, comptats a partir del moment de l'adquisició de l'immoble. En el supòsit d'un matrimoni que opte per la tributació conjunta, este requisit s'entendrà complit quan esta circumstància concórrega en qualsevol dels cònjuges.

  Pot consultar la relació d'assentaments rurals a l'efecte del règim especial de fiscalitat diferenciada en el següent enllaç:

  Règim de fiscalitat diferenciada. Assentaments rurals

- Que l'habitatge estiga situada en **algun dels citats assentaments rurals**.

C. Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Tant en el règim general com en el règim de fiscalitat diferenciada per a tindre dret a esta deducció s'han de complir les següents condicions:

- La deducció només serà aplicable a les **quantitats satisfetes a partir de l'1 de gener de 2023 per adquisicions o rehabilitacions d'habitatges en nuclis rurals efectuades a partir d'1 de gener de 2012**.

- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** **i** ***[0460]*** de la declaració, menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents, caselles ***[0511]*** **i** ***[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, habitatge habitual, base de deducció i el seu límit màxim, seran els fixats per la **normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en habitatge habitual .

- Serà també aplicable conforme a la normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012 el requisit de la comprovació de la situació patrimonial del contribuent.

Per adquisició de llibres de text i material escolar

Normativa: Arts. 110-11, 160-1 i 160-2.6 Text Refós de les disposicions dictades per la comunitat autònoma d'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete 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:

- L'**adquisició de llibres de text** per als seus descendents, que hagen sigut editats per a Educació Primària i Educació Secundària Obligatòria.
- L'**adquisició de "material escolar"** per a Educació Primària i Educació Secundària Obligatòria.

  A estos efectes, s'entendrà per material escolar el conjunt de mitjans i recursos que faciliten l'ensenyament i l'aprenentatge, destinats a ser utilitzats pels alumnes per al desplegament i aplicació dels continguts determinats pel currículum dels ensenyaments de règim general establides per la normativa acadèmica, així com l'equip 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.) usats en l'aprenentatge escolar (realització de treballs, busca d'informació, etc.) NO té la consideració de material escolar a l'efecte de poder aplicar la deducció. Únicament tindran esta 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 els 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]*** **i** ***[0460]*** de la declaració:

A. En règim general

- 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 12.000 euros	100,00 euros
Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros	50,00 euros
Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros	37,50 euros

  2. En el supòsit de contribuents que **tinguen la condició legal de "família nombrosa"**, per cada descendent: una quantia fixa de **150 euros**.

- En les **declaracions individuals**

  1. En el supòsit de contribuents que **no tinguen** la condició legal de **"família nombrosa"**:

Base imposable general + Base imposable de l'estalvi	Límit per descendent
Fins 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**.

B. En cas d'aplicació del règim de fiscalitat diferenciada (incompatible amb el règim general)

- 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 12.000 euros	120,00 euros
Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros	60,00 euros
Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros	45,00 euros

2. En el supòsit de contribuents que **tinguen la condició legal de "família nombrosa"**, per cada descendent: una quantia fixa de **180 euros**.

- En les **declaracions individuals**

1. En el supòsit de contribuents que **no tinguen** la condició legal de **"família nombrosa"**:

Base imposable general + Base imposable de l'estalvi	Límit per descendent
Fins 6.500 euros	60,00 euros
Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros	45,00 euros
Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros	30,00 euros

2. En el supòsit de contribuents que **tinguen** la condició legal de **"família nombrosa"**, per cada descendent: una quantia fixa de **90 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

A. En règim general

- Els límits màxims de la deducció establits pel que fa a cada descendent s'apliquen individualment per a cadascun d'ells, **no podent-se aplicar de forma global**.
- La deducció haurà de **minorar-se**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a les **beques i ajuts percebudes**, durant el període impositiu de què es tracte, de l'Administració de la comunitat autònoma d'Aragón 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 d'aquesta deducció només es tindran en compte **aquells** descendents **que donen dret a la reducció prevista en concepte de mínim per descendents**.
- Així mateix, per a l'aplicació de la deducció s'exigirà, segons els casos:

  a. Amb caràcter general, que la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi, caselles *[0435]* i *[0460]* de la declaració, no supere les següents quanties** :

     - 12.500 euros en tributació individual.

     - 25.000 euros en tributació conjunta.

  b. En el supòsit de contribuents que tinguen la condició legal de "família nombrosa", que la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi, caselles *[0435]* i *[0460]* de la declaració, no supere les següents quanties** :

     - 30.000 euros en tributació individual.

     - 40.000 euros en tributació conjunta.

  c. Si escau, l'acreditació documental de l'adquisició dels llibres de text i del material escolar podrà realitzar-se mitjançant **factura o qualsevol altre mitjà del tràfic 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.

B. En cas d'aplicació del règim de fiscalitat diferenciada

Els contribuents hauran de complir els mateixos requisits que en el règim general i, a més, els següents:

- El règim de fiscalitat diferenciada resulta aplicable als contribuents que residisquen en assentaments rurals amb alt risc o amb risc extreme de despoblament (Rangs VIII, IX i X), sempre que, a més, tinguen un Índex Sintètic de Desenvolupament Territorial (ISDT) inferior a 100.

Pot consultar la relació d'assentaments rurals a l'efecte del règim especial de fiscalitat diferenciada en el següent enllaç:

Règim de fiscalitat diferenciada. Assentaments rurals

- Només poden acollir-se a este règim especial de fiscalitat diferenciada els contribuents que tinguen la seua residència habitual, durant l'any natural en què es merite la corresponent obligació tributària i en els quatre següents, en algun dels assentaments rurals amb alt risc o amb risc extreme de despoblament que abans s'han indicat. En el supòsit d'un matrimoni que opte per la tributació conjunta, este requisit s'entendrà complit quan esta circumstància concórrega en qualsevol dels cònjuges.

Per arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament

Normativa: Art. 110-12 Text Refós de les disposicions dictades per la comunitat autònoma d'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Quantia i base màxima de la deducció

El **10 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici corresponent, per l'arrendament de l'habitatge habitual vinculat a les operacions de dació en pagament, amb una base màxima de deducció de **4.800 euros anuals**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La deducció **només serà aplicable** en el cas de l'adjudicació de l'habitatge habitual en pagament de la totalitat del **deute pendent del préstec o crèdit garantit mitjançant hipoteca** de la citada habitatge i sempre que, a més, es formalitze entre les parts un contracte d'**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]* i *[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 l'òrgan competent en matèria d'habitatge de la comunitat autònoma d'Aragón, dins del termini establit per la Llei 10/1992, de 4 de novembre, de fiança en els arrendaments urbans i en determinats contractes de subministrament, o norma vigent en cada moment.

- El concepte d'habitatge habitual serà el fixat per la **normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en habitatge habitual.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat"Informació addicional a la deducció autonòmica per l'arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament d'Aragón, les Canarias i Castella-la Mancha "de l'Annex B.9 del model de la declaració.*

Per arrendament d'habitatge social (deducció de l'arrendador)

Normativa: Art. 110-13 Text Refós de les disposicions dictades per la comunitat autònoma d'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Quantia de la deducció

El **30 per 100** de la part de quota íntegra autonòmica de l'IRPF que corresponga als rendiments del capital immobiliari de tals arrendaments en els termes que més avance 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'Aragón, o d'alguna de les seves entitats a les que s'atribuïsca la gestió del Pla d'habitatge Social d'Aragón.
- 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 prevists en l'article 23.2 i 3 de la Llei de l'IRPF** (reducció del 60 per 100 per arrendament d'immobles destinats a habitatge i reducció del 30 per 100 per rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, respectivament) corresponents a estos habitatges.

Per a majors de 70 anys

Normativa: Art. 110-14 Text Refós de les disposicions dictades per la comunitat autònoma d'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete 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 de necessàriament obtindre algun rendiment que provinga dels rendiments del treball i/o de les activitats econòmiques perquè la deducció siga aplicable. Així mateix, ha de tindre's en compte que els guanys patrimonials que no deriven de transmissions es consideraran rendes del capital a l'efecte de determinar si es complixen els requisits per poder aplicar la deducció.

b. Que la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles *[0435]* i *[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'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete 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]* i *[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 durant el període impositiu en què este naixement o adopció es produïsca.
- La **deducció correspondrà al contribuent amb qui convisquen els fills** que donen dret a la deducció. Quan els fills que donen dret a la deducció **convisquen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals.**
- La deducció només podrà aplicar-se per aquells contribuents que **hagen residit l'any del naixement i en l'anterior en municipis aragonesos de la qual població de dret siga inferior a 10.000 habitants.**

  Pot consultar la relació de municipis aragonesos de la qual població de dret siga inferior a 10.000 habitants en el següent enllaç: "Municipis amb menys de 10.000 habitants".

Incompatibilitat

Esta deducció és 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 pel que fa a ell la deducció en atenció al grau de discapacitat d'algun dels fills, no es podria aplicar esta deducció.

En aquells supòsits en els que el contribuent tinga dret a aplicar ambdues deduccions, pot optar per la qual siga més favorable tenint en compte, no obstant això, que en cas de declaració conjunta només cal aplicar una de les deduccions.

Per despeses de guarderia de fills menors de 3 anys

Normativa: Arts. 110-17, 160-1 i 160-2.7 Text Refós de les disposicions dictades per la comunitat autònoma d'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

A. En règim general

Quantia de la deducció

El **15 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu per les despeses de custòdia de fills menors de 3 anys en guarderies o centres d'educació infantil.

A l'efecte d'aplicació d'esta deducció, s'entendrà com guarderia o centre d'educació infantil qualsevol 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 estes guarderies o centres, **abans que complisca 3 anys d'edat.**
- **125 euros**, per cada fill inscrit en estes guarderies o centres, **durant el període impositiu en el que 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]* i *[0460]* de la declaració, siga inferior a** :

  - 35.000 euros en tributació individual.

  - 50.000 euros en tributació conjunta.

  Si més no, la base imposable de l'estalvi, siga quina siga la modalitat de declaració, no pot superar **4.000 euros**.
- Quan els fills que donen dret a la deducció **convisquen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals**.

Per a l'aplicació d'este requisit han de tindre's en compte els següents criteris:

a. Per a determinar si és procedent prorratejar la deducció s'atendrà únicament a la convivència del fill amb més d'un progenitor en la data de merite de l'impost (normalment el 31 de desembre), llevat en el cas de guarda i custòdia compartida, en què es considerarà que existix convivència entre els pares, encara que el fill no estiga convivint de manera efectiva amb un d'ells en la citada 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 de guanys i en règim legal del consorci conjugal aragonés l'import s'entendrà satisfet per ambdós pares encara que siga únicament abonat per un dels cònjuges.

b. Si més no, 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 existisca convivència en la data de defunció.

d. Si, existint convivència entre els pares, haguera mort un d'ells amb anterioritat al 31 de desembre, es pot aplicar la deducció per les quantitats satisfetes fins la data de defunció que li corresponguen, amb el límit del **50 per 100** de la quantia màxima de la deducció que corresponga.

Per part seua, el cònjuge supervivient aplicarà la deducció sense que puga superar, tenint en compte la quantitat aplicada en la declaració del pare mort, la quantia màxima establida.

B. En aplicació del règim de fiscalitat diferenciada (incompatible amb el règim general)

Quantia de la deducció

El **15 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu per les despeses de custòdia de fills menors de 3 anys en guarderies o centres d'educació infantil.

Límit màxim de la deducció

- **300 euros**, per cada fill inscrit en estes guarderies o centres, **abans que complisca 3 anys d'edat.**
- **150 euros**, per cada fill inscrit en estes guarderies o centres, **durant el període impositiu en el que el xiquet complisca els 3 anys d'edat** :

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Els contribuents hauran de complir els mateixos requisits que en el règim general i, a més, els següents:

- El règim de fiscalitat diferenciada resulta aplicable als contribuents que residisquen en assentaments rurals amb alt risc o amb risc extreme de despoblament (Rangs VIII, IX i X), sempre que, a més, tinguen un Índex Sintètic de Desenvolupament Territorial (ISDT) inferior a 100.

Pot consultar la relació d'assentaments rurals a l'efecte del règim especial de fiscalitat diferenciada en el següent enllaç:

Règim de fiscalitat diferenciada. Assentaments rurals

- Només poden acollir-se a este règim especial de fiscalitat diferenciada els contribuents que tinguen la seua residència habitual, durant l'any natural en què es merite la corresponent obligació tributària i en els quatre següents, en algun dels assentaments rurals amb alt risc o amb risc extreme de despoblament que abans s'han indicat. En el supòsit d'un matrimoni que opte per la tributació conjunta, este requisit s'entendrà complit quan esta circumstància concórrega en qualsevol dels cònjuges.

Per inversió en entitats de l'economia social

Normativa: Art. 110-19 Text Refós de les disposicions dictades per la comunitat autònoma d'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete 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 en 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.
- L'**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 parentesc, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins el 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 vote**.

b. L'entitat en la que ha de materialitzar-se la inversió haurà de complir els següents **requisits** :

   1. **Formar part de l'economia social**, en els termes prevists 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), informe previ 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 aquesta llei i de manera 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 Aragón**.

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 anteriors hauran de **complir-se durant un període mínim de cinc anys** a comptar des de l'aportació.

d. Les operacions en les que siga aplicable la deducció **hauran de formalitzar-se en escriptura pública**, en què 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 e anteriors comportarà la pèrdua del benefici fiscal i, en eixe cas, el contribuent haurà d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en què 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 de complimentar l'apartat"Informació addicional a la deducció autonòmica per inversions o donacions a entitats de l'Economia Social establides a Aragón, Cantabria i Castella-la Manxa "de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se constar el NIF de l'entitat i, si existix, de la segona entitat, indicant l'import de la inversió amb dret a la deducció en la casella corresponent.*

Per residència en determinats municipis

Normativa: Arts. 160-1 i 160-2.8 Text Refós de les disposicions dictades per la comunitat autònoma d'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Quantia de la deducció

600 euros, sempre que es complisquen tots els requisits i condicions que es detallen a continuació.

En el supòsit de tributació conjunta, la quantia de la deducció serà aplicable per cadascun dels contribuents que complisca els requisits establits.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que la suma de les bases liquidables general i de l'estalvi, caselles ***[0500] i [0510]*** de la declaració, **siga inferior a:**

  - 35.000 euros, en declaracions individuals,

  - 50.000 euros, en declaracions conjuntes.

- Que la base imposable de l'estalvi, casella ***[0460]*** de la declaració, siga quina siga la modalitat de declaració, **no supere els 4.000 euros.**

- Que tinga la seua residència habitual, durant l'any natural en què es merite la corresponent obligació tributària i en els quatre següents, en algun dels **assentaments rurals en risc extreme de despoblament**, que inclouen als assentaments que pertanyen al Rang X de l'estructura del sistema d'assentaments d'Aragón.

Assentaments Rang X (368 kB- pdf)

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'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Àmbit temporal d'aplicació: *esta deducció resultarà d'aplicació durant els períodes impositius 2022, 2023 i 2024.*

Quantia i límit de la deducció

- **300 euros** per persona acollida.

- **Límit màxim: 1.000 euros per contribuyent**e.

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 d'**acolliment, a títol particula**r:

  - persones o famílies desplaçades des d'Ucraïna com a conseqüència del conflicte armat en el 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 l'**àmbit d'aplicació del Reial decret 1325/2003, de 24 d'octubre**, pel qual 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 establit en l'Ordre PCM/169/2022, de 9 de març**, per la qual es desenvolupa el procediment per al reconeixement de la protecció temporal a persones afectades pel conflicte d'Ucraïna.

- Si més no, **tindran esta consideració els menors no acompanyats en règim d'acolliment familiar tempora**l, amb motiu de la situació provocada pel conflicte armat en el seu país, d'acord amb el que preveu 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 desempare, **conforme al procediment especial per a la protecció temporal de persones menors d'edat que es troben afectats per una crisi humanitària previst en l'article 49 del 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.

- L'aplicació d'esta deducció requerix **l'obtenció d'un certificat de l'òrgan competent en la gestió i el control d'estes acollides, en què 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**.

b. Requisits que ha de complir les persones en acolliment

- Que convisquen amb el contribuent com a mínim durant **quatre mesos** del període impositiu.

- Que en l'exercici 2023 no tinga rendes anuals, excloses les exemptes, **superiors a 8.000 euros, i no guarde una relació de parentesc** per consanguinitat o afinitat de fins el segon grau amb el contribuent.

- Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció pel que fa a les mateixes persones acollides, el seu import i el seu límit **es prorratejaran** per parts iguals.

Per ajuts de caràcter humanitari al poble ucraïnés amb motiu del conflicte armat en el seu país

Normativa: Disposició transitòria quinta.2 Text Refós de les disposicions dictades per la comunitat autònoma d'Aragón en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Àmbit temporal d'aplicació: *esta deducció resultarà d'aplicació durant els períodes impositius 2022, 2023 i 2024.*

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 fins lucratius a què es referixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002**, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge.
- Que tinguen com **destí finançar ajuts de caràcter humanitari, sanitari o social** a favor del poble ucraïnés amb motiu del conflicte armat en el seu país.
- Que el contribuent compte amb la **certificació per part de l'entitat donatari**a en la que conste que el destí de la donació és l'assenyalat amb anterioritat.

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 2023 hagen tingut la seua residència habitual en el 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 Decrete Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

Quantia de la deducció

500 euros per cada **persona gran de 65 anys que convisca** 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 ajuts o subvencions** del Principat d'Astúries per causa de l'acolliment.
- Que la persona acollida **no estiga lligada al contribuent per un vincle de parentesc** 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]* i *[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 convisca amb més d'un contribuent**, l'**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'afers socials.

Per adquisició o adequació de l'habitatge habitual per a contribuents amb discapacitat

Normativa: Art. 4 Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete 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 l'**adquisició o adequació de l'habitatge** que constituïsca o constituïsca la residència habitual al Principat d'Astúries del contribuent quan este, 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 habitatge habitual prevista en la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF.

Base màxima de la deducció

La base de la deducció està constituïda per les quantitats satisfetes durant l'exercici, **amb un màxim de 15.000 euros**, tant en tributació individual com en conjunta, incloent-se en la mateixa els imports destinats a l'amortització de préstecs hipotecaris.

La normativa autonòmica permet també la consideració dels interessos satisfets com a despesa del període.

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 35.000 euros**.
- 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 es prorratejarà entre ells per parts iguals**. No obstant això, quan els contribuents tinguen diferent grau de parentesc amb l'ascendent o descendent, l'aplicació de la deducció correspondrà als de grau més pròxim.
- L'adquisició del nou habitatge o, si escau, 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, extreme que haurà de ser acreditat davant l'Administració tributària mitjançant **resolució o certificat expedit per la Conselleria competent en matèria de valoració de discapacitat**.

***Important** : 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 independentment de la modalitat de tributació.*

Per inversió en habitatge 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 Decrete 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 satisfet durant el període impositiu** per a l'adquisició o rehabilitació d'un habitatge habitual que tinga la consideració de protegida conforme a la normativa estatal o autonòmica en la matèria.
- **Límit màxim: 5.000 euros,** tant en tributació individual com en conjunta.

  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,** incloent-se en la mateixa els imports destinats a l'amortització de préstecs hipotecaris.

  En cas de finançament aliè, 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.

  La normativa autonòmica permet també considerar els interessos satisfets com a despesa del període.

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) es prorratejarà entre ells 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 satisfet per cadascun d'ells resulte superior a l'import màxim (5.000 euros). En un altre cas, el límit màxim de la deducció per al contribuent despesa del qual resulte inferior a es fixarà en la quantia del citat despesa efectiva.

- L'**acreditació documental** de les despeses que generen dret a deducció haurà de realitzar-se **mitjançant factura o qualsevol altre mitjà del tràfic jurídic o econòmic admés en Dret**.

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció

En el supòsit en què el contribuent falte de quota íntegra autonòmica suficient per a aplicar-se el total de la deducció durant el període impositiu en què es duga a terme la despesa en l'adquisició o rehabilitació, l'import no deduït **podrà aplicar-se durant els tres períodes impositius següents** fins esgotar, si escau, 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 les que el contribuent tinga dret.

> ***Atenció:*** *haurà de fer-se constar en la casella **[0808]** de l'Annex B.2 de la declaració l'import generat el 2023 i en la casella **[0886]** l'import que s'aplica, doncs 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 durant els tres períodes impositius següents.*

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb la deducció “Per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual en consells en risc de despoblament” prevista en l'article 14 decies del text refós.

Per tant, un mateix contribuent no podrà aplicar ambdues deduccions (esta deducció "Per inversió en habitatge habitual que tinga la consideració de protegida" i la deducció "Per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual en consells en risc de despoblament") en la seua declaració ni per la mateixa ni per diferent habitatge.

Per arrendament d'habitatge habitual

Normativa: Art. 7 Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

A. En general

Quantia i límit màxim de la deducció

a. El **10 per 100** de les **quantitats satisfetes** durant el període impositiu per lloguer de l'habitatge habitual del contribuent, amb un **màxim de 500 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

b. El **20 per 100** de les **quantitats satisfetes** durant el període impositiu, amb un **màxim de 1000 euros**, en cas d'arrendament d'habitatge habitual per **joves de fins 35 anys.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Ha de tractar-se d'un lloguer d'**habitatge habitual**
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi, caselles *[0435]* i *[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 el 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, sigui quin sigui el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaça el cònjuge **signant del contracte d'arrendament** i, en conseqüència **,** les quantitats que satisfaça el cònjuge que no figura en el contracte no donen dret a esta deducció per no ser arrendatari. Vegeu respecte d'això la Sentencia del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril (Sala del Civil), recaiguda en el recurs de casació 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 es prorratejarà entre ells 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 despoblament

Quantia i límit màxim de la deducció

El **20 per 100** de les **quantitats satisfetes** durant el període impositiu en cas de lloguer d'habitatge habitual per contribuents amb residència habitual **en consells en risc de despoblament, 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 despoblament** aquells amb una població **de fins 20.000 habitants**, sempre que la població s'haja reduït com a mínim un 10 per 100 des de l'any 2000.

  Pot accedir als consells en risc de despoblament el 2023 proporcionats per la comunitat autònoma del Principat d'Astúries a través del següent enllaç: "Consells en risc de despoblament".

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi, caselles *[0435]* i *[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 el 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 **es prorratejarà entre ells 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 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 Decrete Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

Quantia de la deducció

1.500 euros per cada fill adoptat durant el període impositiu sempre que el menor **convisca** amb el declarant i es tracti 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 en l'exercici impositiu en què es duga a terme la **inscripció en el Registre Civil espanyol**. Quan la inscripció no siga necessària s'atendrà al període impositiu en què es produïsca la r**esolución 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 cadascun 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 Decrete 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** durant el període impositiu en què es duga a terme el naixement o l'adopció, sempre que es donen estes dos condicions:

  a. Que el menor **convisca** amb el progenitor o adoptant en la data de merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

b. Que **es tracti de parts múltiples o de dos o més adopcions constituïdes en la mateixa data**.

- L'adopció s'entendrà realitzada en l'exercici impositiu en què es duga a terme la **inscripció en el Registre Civil espanyol**. Quan la inscripció no siga necessària s'atendrà al període impositiu en què es produïsca la **resolució judicial o administrativa corresponent**.

- En el **supòsit de matrimonis o unions de fet** la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun 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 Decrete 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 merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre), ostenteu 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 tracti de família nombrosa de categoria general.

- **2000 euros**, quan es tracti de família nombrosa de categoria especial.

S'equiparen a família nombrosa de categoria general, a l'efecte d'aquesta deducció, les famílies que a data de merite de l'impost estiguen constituïdes per un o dos ascendents amb dos fills, siguen o no comuns. En eixe supòsit només tindrà dret a esta deducció el contribuent de la qual base imposable no resulte superior a 35.000 euros en tributació individual ni a 45.000 euros en tributació conjunta.

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 el que estableix 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 merite 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 merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre) i estos realitzen declaració individual de l'impost, la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells, aplicant-se el benefici fiscal únicament en la declaració d'aquells que complisquen les condicions establides per a ser beneficiaris de la mateixa.

A estos efectes ha de tindre's en compte que la determinació del nombre de persones amb dret a aplicar la deducció es realitza sense tindre en consideració si seus bases imposables són o no inferiors a les exigides per poder aplicar-la de manera 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 Decrete Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

Quantia de la deducció

500 euros per al contribuent que tinga a càrrec seu descendents, sempre que no convisca amb qualsevol altra persona aliena als citats descendents, fora que es tracti 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 l'efecte 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** a què 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 prevists 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 en l'exercici de la seua capacitat jurídica, la **tutela** queda reduïda als menors d'edat no sotmesos a pàtria potestat o no emancipats en situació de desempare, suprimint-se per a majors d'edat, per a què s'establix la curatela i altres mesures de suport a la seua capacitat jurídica.

  Important: *en cas de convivència amb descendents que no tinguen aquella consideració a l'efecte 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]* i *[0460]* de la declaració, més l'import de les anualitats per aliments exempts**, **no** ha de resultar **superior a 45.000 euros**.

- Aquesta 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 l'efecte d'aplicació de la deducció, **s'entendrà que ha existit convivència quan tal situació s'haja produït durant com a mínim 183 dies a l'any**.

  En els casos en què la separació, divorcie o viduïtat s'hagen produït durant l'any, només es computaran per al càlcul de la convivència a l'efecte d'esta deducció, els dies de convivència posteriors a la data en els que es produïsca aquella 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 Decrete Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

Quantia de la deducció

- **500 euros per cada menor** en règim d'acolliment familiar, sempre que convisca 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 anara **superior a 90 i inferior a 183 dies**.

Requisits i altres condicions de la deducció

- L'acolliment familiar d'urgència, temporal i permanent, a exclusió d'aquells que tinguen finalitat preadoptiva.

  Precisió: tinga's en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i a l'adolescència (BOE de 29 de juliol) va modificar, amb efectes des del 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, la citada 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 prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun 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 Decrete 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·licitant 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 l'**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 muntes ubicats en el territori de la comunitat autònoma i haver obtingut la citada certificació de gestió forestal.
- La base de la deducció la constituïxen les **quantitats invertides durant l'exercici en l'obtenció de la certificació de la gestió forestal sostenible**, incloent tots els costos associats a l'èxit de la pròpia certificació i excloent les subvencions que, si escau, haguera rebut el propietari de la finca per a aquella fi.
- **Quan existisca més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció** en relació amb els mateixos béns i aquells realitzen declaració individual de l'impost, la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

  S'entendrà pels “mateixos béns”, a l'efecte d'aplicar el prorrateig de la deducció, els muntes-definits en l'article 5 de la Llei del Principat d'Astúries 3/2004, de 23 de novembre, de Montes i Ordenació Forestal - que constituïsquen una finca o parcel·la independent, amb referència cadastral que la identifique delimitant el seu àmbit espacial, pertanyents a diversos propietaris 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 Decrete 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 durant 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 la citada edat.

  El límit màxim de la deducció establit respecte de cada fill ha d'aplicar-se individualment a cadascun d'ells.

  Quant a la justificació de les quantitats satisfetes, podrà realitzar-se mitjançant factura o qualsevol altre mitjà del tràfic jurídic o econòmic admés en Dret.

- L'import de la deducció **haurà de minorar-se**, per cada descendent, en la quantitat corresponent als ajuts percebudes durant el període impositiu procedents del Principat d'Astúries associats a les despeses generades per l'atenció de fills de zero a tres anys.

Requisit específic

Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi, caselles *[0435]* i *[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 despoblament

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **30 per 100** de les quantitats satisfetes durant 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 la citada edat.

  Este percentatge i límit incrementat s'aplicarà tenint en compte que el consell en risc de despoblament siga la residència habitual del contribuent en l'exercici en què siga aplicable la deducció, independentment del fet que, posteriorment, no es mantinga esta residència.

  Quant a la residència habitual, esta es determinarà amb base als criteris definits en l'article 9 de la Llei de l'IRPF, en relació amb el consell que dóna dret a l'aplicació del benefici fiscal.

  D'acord amb l'anterior, el contribuent ha d'aplicar a la totalitat de les quantitats satisfetes en l'exercici per cada fill, el percentatge i el límit màxim de la deducció corresponent al lloc en el que, segons els criteris definits en l'article 9 de la Llei de l'IRPF, es considere que ha sigut la seua residència fiscal durant l'any. D'esta manera, si per aplicació dels citats criteris, durant l'exercici el contribuent ha residit en el consell en risc de despoblament, 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 despoblament, s'aplicarà el percentatge del 15 per 100 amb el límit de 500 euros.

  Atenció: *tindran la consideració de consells en risc de despoblament aquells amb una població de fins 20.000 habitants, sempre que la població s'haja reduït com a mínim un 10 per 100 des de l'any 2000.*

  Pot accedir als consells en risc de despoblament el 2023 proporcionats per la comunitat autònoma del Principat d'Astúries a través del següent enllaç: "Consells en risc de despoblament".

- L'import de la deducció **haurà de minorar-se**, per cada descendent, en la quantitat corresponent als ajuts percebudes durant el període impositiu procedents del Principat d'Astúries associats a les despeses generades per l'atenció de fills de zero a tres anys.

Requisits específics

Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi, caselles *[0435]* i *[0460]* de la declaració, no supere** les següents quantitats:

- 35.000 euros en tributació individual.

- 45.000 euros en tributació conjunta.

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 d'**acolliment**.

  Per a determinar el compliment del requisit de la **convivència**, esta ha de determinar-se en la **data de merite 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 merite.

- 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 cadascun d'ells.

  Sempre que existisca convivència d'ambdós pares o tutors amb el menor, els imports satisfets es prorratejaran entre ells, encara que només un tinga dret a aplicar la deducció per tindre l'altre una base imposable superior a 35.000 euros.

  Igualment **es prorratejaran entre ells les quantitats satisfetes, encara que només hagen sigut abonades per un d'ells** .

- **Especialitat: període impositiu en el que 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) **durant el període impositiu en el que 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 **haurà de computar-se el mes en què el menor complisca tres anys**.

  Si l'any s'haguera produït la **defunció del contribuent i el descendent haguera complit tres anys abans del mateix**, el prorrateig de la deducció en funció del nombre de mesos en els que el menor té menys de 3 anys es realitzarà segons la proporció que representen els mesos en els que es dóna aquella circumstància respecte als mesos de durada del període impositiu (d'1 de gener fins la data de la defunció), inclòs el mes de la defunció del contribuent.

  Igualment, resultarà d'aplicació la deducció en els supòsits de **defunció del descendent previ a la meritació de l'impost**.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb la deducció “Per l'atenció de descendents o adoptats de fins 25 anys d'edat ”prevista en 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 Decrete Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

Quantia i límits màxims de la deducció

- El **100 per 100** dels imports destinats pel contribuent a les següents finalitats:

  a. A l'adquisició de **llibres de text** per cada **descendent**, que hagen sigut editats per a Educació Primària i Educació Secundària Obligatòria.

  b. A l'adquisició de material escolar per cada **descendent** per a Educació Primària o Educació Secundària Obligatòria.

> Esta deducció 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 desplegament i aplicació dels continguts determinats pel currículum dels ensenyaments de règim general establides per la normativa acadèmica, així com l'equip 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 mitjà del tràfic 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 els 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]*** **i** ***[0460]*** de la declaració.

  a. **En declaracions individuals:**

(Base imposable general + Base imposable de l'estalvi)	Límit per cada descendent
Fins 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 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 merite de l'impost, ostenteu el **títol de família nombrosa** expedit per l'autoritat competent en matèria de servicis socials, l'**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]* i *[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 pel que fa a cada descendent **s'apliquen individualment per a cadascun d'ells**, no podent-se aplicar de forma global al conjunt de descendents pel qual s'hagen satisfet les despeses.

- La deducció haurà de **minorar-se**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a les **beques i ajuts percebudes** durant 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 cadascun d'ells.

- L'**acreditació documental** de l'adquisició dels llibres de text i del material escolar podrà realitzar-se mitjançant **factura o qualsevol altre mitjà** del tràfic jurídic o econòmic **admés en Dret**.

Per naixement o adopció de segon i successius fills en consells en risc de despoblament

Normativa: Art. 14 quater Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete 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 durant el període impositiu sempre que:

- Ha de tractar-se del **segon fill i successius.**
- El menor **convisca** amb el declarant a la data de merite de l'impost.

  No obstant això, en el cas de defunció del menor amb caràcter previ a la data de merite sí procedix aplicar-se la deducció per part dels progenitors si convivia amb ells a la data de defunció.

- El declarant tinga **la seua residència habitual en consells en risc de despoblament.**

> ***Atenció:*** *tindran la consideració de consells en risc de despoblament aquells amb una població de fins 20.000 habitants, sempre que la població s'haja reduït com a mínim un 10 per 100 des de l'any 2000.*
>
> *Pot accedir als consells en risc de despoblament el 2023 proporcionats per la comunitat autònoma del Principat d'Astúries a través del següent enllaç: "Consells en risc de despoblament".*

La residència habitual es determinarà sobre la base dels criteris definits en l'article 9 de la Llei de l'IRPF en relació amb el consell que dóna dret a l'aplicació del benefici fiscal. Els citats criteris s'aplicaran a la residència habitual en el consell amb risc de despoblament en l'exercici en què siga aplicable la deducció independentment del fet que, posteriorment, no es mantinga esta residència.

La deducció serà aplicable a supòsits en els que el naixement o adopció es produïsquen amb posterioritat 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 merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- En 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 merite de l'impost

  Precisions:

  En cas de defunció d'un dels progenitors durant l'exercici amb posterioritat al naixement o adopció del fill, sempre que haja existit convivència, pot aplicar-se en la declaració del contribuent mort la deducció, atès que a data de merite de l'impost (data de 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 cadascun d'ells.

  Tractant-se de naixements o adopcions de fills comuns, en tributació individual l'import de la deducció es prorratejarà si més no, encara en el cas que un dels pares no puga aplicar-la per tindre una base imposable superior a 35.000 euros tal com s'indica més avance.

- 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 cadascun d'ells, aplicant-se a aquells que complisquen els requisits per a aplicar-se el benefici fiscal.

- Procedirà el prorrateig de la deducció en cas que un dels pares este 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]*** i ***[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 a treballadors per compte propi, o autònoms en consells en risc de despoblament

Normativa: Art. 14 quinquies Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **1.000 euros** per contribuent, sempre que concórreguen els següents requisits:

  a. Que tinga la seua **residència habitual en consells en risc de despoblament.**

  Nota: la residència habitual es determinarà amb base als criteris definits en l'article 9 de la Llei de l'IRPF en relació amb el consell en risc de despoblament que dóna dret a l'aplicació del benefici fiscal. Els citats criteris s'aplicaran a la residència habitual en un consell en l'exercici en què siga aplicable la deducció independentment del fet que, posteriorment, no es mantinga esta residència.

  Atenció: *tindran la consideració de consells en risc de despoblament aquells amb una població de fins 20.000 habitants, sempre que la població s'haja reduït com a mínim un 10 per 100 des de l'any 2000.*

  Pot accedir als consells en risc de despoblament el 2023 proporcionats per la comunitat autònoma del Principat d'Astúries a través del següent enllaç: "Consells en risc de despoblament".

  b. Que comience el 2023 **l'exercici d'una activitat** al Principat d'Astúries com a treballador **autònom o per compte propi** .

  A estos efectes s'entendrà per inici d'activitat la data de l'alta en el règim especial de la Seguretat Social o en la mutualitat de previsió social corresponent.

  c. Que mantinga la **situació d'alta** durant un període mínim d'un any, excepte defunció dins d'este període

- Que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** i ***[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, **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, independentment 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 a l'efecte de la deducció coincidix amb el previst en l'article 1 de la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del treball autònom, quedant únicament excepcionados els autònoms col·laboradors i els socis de societats mercantils de capital.

- No podran beneficiar-se d'aquesta deducció els qui, durant els sis mesos immediatament anteriors a la data d'inici de l'activitat que servix de base a la deducció, hagueren cessat en la mateixa activitat.

  A estos efectes, s'entendrà com data de cessació en l'activitat la de la baixa en el règim especial de la Seguretat Social o, si escau, 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 transporte públic per a residents en consells en risc de despoblament

Normativa: Art. 14 sexies Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete 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 transporte públic de caràcter unipersonal i nominal.

- L'**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 este límit es multiplicarà pel nombre de membres amb dret a la deducció.

B. Incremente addicional per descendents

- **El 10 per 100 de l'import de les despeses** en què incórrega el contribuent per a adquirir abonaments de transporte 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 despoblament.

- L'**import màxim de deducció serà de 300 euros per descendent** tant en declaració individual com en declaració conjunta.

> ***Important:*** *esta deducció s'aplicarà durant el període impositiu en el que s'efectue la despesa independentment 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 despoblament.**

  Nota : La residència habitual es determinarà sobre la base dels criteris definits en l'article 9 de la Llei de l'IRPF en relació amb el consell que dóna dret a l'aplicació del benefici fiscal. Els citats criteris s'aplicaran a la residència en l'exercici en què siga aplicable la deducció independentment del fet que, posteriorment, no es mantinga esta residència.

  > ***Atenció:*** *tindran la consideració de consells en risc de despoblament aquells amb una població de fins 20.000 habitants, sempre que la població s'haja reduït com a mínim un 10 per 100 des de l'any 2000.*
  >
  > *Pot accedir als consells en risc de despoblament el 2023 proporcionats per la comunitat autònoma del Principat d'Astúries a través del següent enllaç: "Consells en risc de despoblament".*

- Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi, caselles ***[0435]*** i ***[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 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 els que s'haja**

incorregut.

- L'acreditació documental de les despeses que generen dret a deducció haurà de realitzar-se **mitjançant factura o qualsevol altre em** va donar del tràfic jurídic o econòmic **admés en Dret**.

- Quan escaiga l'aplicació de l'increment d'esta deducció per descendents, hauran de tindre's en compte els següents **requisits addicionals** :

  a. Quan el descendent convisca amb més d'un contribuent **amb els que tinga idèntic grau de parentesc**, l'import de la deducció **es prorratejarà entre ells 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 parentesc, les quantitats satisfetes es prorratejaran per parts iguals, encara que només hagen sigut abonades per un d'ells.

  Tenint en compte que l'únic criteri per a prorratejar la deducció és la convivència, si el descendent conviu amb més d'un contribuent amb idèntic grau de parentesc, haurà de prorratejar-se entre ells independentment de si els ascendents poden o no aplicar efectivament la deducció en virtut de les quanties de seus bases imposables, per viure en una altra comunitat autònoma o de si presenten declaració per l'IRPF.

  b. Quan el descendent convisca amb més d'un contribuent **amb els que tinguen diferent grau de parentesc**, 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 de recerca i desenvolupament, científiques o de caràcter tècnic

Normativa: Art. 14 septies Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete 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 satisfets** en què haja incorregut el contribuent per al desenvolupament de treballs especialment qualificats, relacionats directa i principalment amb activitats de recerca i desenvolupament, científiques o de caràcter tècnic**.**

- L'**import màxim** de deducció aplicable és de **2000 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 la seua **residència habitual** al Principat d'Astúries i la mateixa es mantinga durant com a mínim tres anys.
- Que, si l'activitat es desenvolupa per compte aliè **, existisca un contracte de treball**.
- Que, si l'activitat es desenvolupa per compte propi , el contribuent ha de **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**, **durant el període impositiu en el que es produïsca la incorporació al mercat laboral**.

  S'entendrà per incorporació al mercat laboral:

  a. Per al supòsit d'inici d'activitats per compte aliè, 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,** excepte defunció dins d'este període**.**

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

A l'efecte d'aquesta 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 que disposa la normativa vigent a este efecte, relacionats, directa i principalment, amb les següents activitats:

a) Activitats de recerca i desenvolupament

Estes activitats comprenen:

1. La **“investigació bàsica”** o la indagació original i planificada que perseguisca descobrir nous coneixements i una superior comprensió en l'àmbit científic o tecnològic, desvinculada de fins comercials o industrials.
2. La “**investigació aplicada**” o la indagació original i planificada que perseguisca l'obtenció de nous coneixements amb el propòsit que els mateixos puguen ser utilitzats en el desenvolupament de nous productes, processos o servicis, 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 servicis, o seu millora significativa, així com la creació de prototips no comercialitzables i els projectes de demostració inicial o projectes pilote, sempre que els mateixos no puguen convertir-se o

utilitzar-se per a aplicacions industrials o per a la seua explotació comercial.

4. La concepció de **“programa”** 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 “programa”. 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 del qual resultat siga un avanç tecnològic en l'**obtenció de nous productes o processos de producció o millores substancials dels ja existents**.

   Es consideraran nous aquells productes o processos característiques de les quals o aplicacions, des del punt de vista tecnològic, diferisquen substancialment de les existents amb anterioritat.

   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 pilote, fins i tot els que puguen 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 objecte:

   - La minimització, reutilització i valoració de residus.
   - La mobilitat i el transporte 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.
   - El treball 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 s'oferisquen a entitats que complisquen amb la **finalitat de promoció empresarial i reforçament de l'activitat productiva**.

   S'entendrà que complixen esta finalitat les empreses que implementen projectes empresarials rellevants que suposen el desenvolupament de noves activitats, productes o mercats, l'ampliació o consolidació d'uns altres existents o la creació de llocs de treball

estables.

A estos efectes, l'entitat per a la qual preste servicis 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 tracti de **microempreses i xicotetes i mitjanes empreses** amb alt potencial de creixement.

Incompatibilitat

Aquesta 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 de recerca i desenvolupament, científiques o de caràcter tècnic, prevista en l'article 14 octies del text refós.

Esta 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

Normativa: Art. 14 octies Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete 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.
- Límit màxim de la deducció:
  a. En general: **1.000 euros.**
  b. En el cas que el contribuent desenvolupe treballs especialment qualificats relacionats directa i principalment amb activitats de recerca i desenvolupament, científiques o de caràcter tècnic: **2000 euros**.

En el cas de tributació conjunta, el límit de la deducció serà respectivament de 1.000 o 2000 euros per cada contribuent que tinguen dret a la seua aplicació.

Requisits específics per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent **no haja tingut la seua residència habitual** 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 com a mínim tres anys addicionals** al del propi trasllat.
- Que, en el supòsit de treballs per compte aliè, existisca un **contracte de treball**.
- 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 durant el període impositiu** en el que es produïsca 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 aliè).

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- ### Despeses generades com a conseqüència del trasllat de domicili

  A l'efecte d'aquesta deducció, es consideraran despeses generades 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 d'habitatge habitual del contribuent al Principat d'Astúries, incloent-se a estos efectes les despeses originades per la contractació de servicis o subministraments vinculats a la mateixa.

- ### Treballs especialment qualificats

  A l'efecte d'aquesta 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 que disposa la normativa vigent a este efecte, **relacionats, directa i principalment, amb les següents activitats:**

  a) Activitats de recerca i desenvolupament , comprenent:

  1. La **“investigació bàsica”** o la indagació original i planificada que perseguisca descobrir nous coneixements i una superior comprensió en l'àmbit científic o tecnològic, desvinculada de fins comercials o industrials.

2. La **“investigació aplicada”** o la indagació original i planificada que perseguisca l'obtenció de nous coneixements amb el propòsit que els mateixos puguen ser utilitzats en el desenvolupament de nous productes, processos o servicis, 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 servicis, o seu millora significativa, així com la creació de prototips no comercialitzables i els projectes de demostració inicial o projectes pilote, sempre que els mateixos no puguen convertir-se o utilitzar-se per a aplicacions industrials o per a la seua explotació comercial.

4. La concepció de **“programa”** 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 “programa”. 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 del qual resultat siga un avanç tecnològic en l'**obtenció de nous productes o processos de producció o millores substancials dels ja existents**.

   Es consideraran nous aquells productes o processos característiques de les quals o aplicacions, des del punt de vista tecnològic, diferisquen substancialment de les existents amb anterioritat.

   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 pilote, fins i tot els que puguen 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 objecte:

   - La minimització, reutilització i valoració de residus.
   - La mobilitat i el transporte 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.
   - El treball 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 s'oferisquen a entitats que complisquen amb la finalitat de promoció empresarial i reforçament de l'activitat productiva**.

   S'entendrà que complixen esta finalitat les empreses que implementen projectes empresarials rellevants que suposen el desenvolupament de noves activitats, productes o mercats, l'ampliació o consolidació d'uns altres existents o la creació de llocs de treball estables.

   A estos efectes, l'entitat per a la qual preste servicis 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 tracti de **microempreses i xicotetes i mitjanes empreses** amb alt potencial de creixement.

Incompatibilitat

Per als treballadors que desenvolupen treballs especialment qualificats, relacionats directa i principalment amb activitats de recerca i desenvolupament, científiques o de caràcter tècnic, aquesta 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 de recerca i desenvolupament, científiques o de caràcter tècnic" prevista en l'article 14 septies del text refós.

Esta incompatibilitat haurà de determinar-se per contribuent.

Per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual en consells en risc de despoblament

Normativa: Art. 14 decies Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete 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 despoblament 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 que **concórrega alguna de les següents circumstàncies** :

  - Que tinguen una **edat igual o inferior 35 anys a la data de merite de l'impost.**

- Que siguen membres de **famílies nombroses.**

A l'efecte d'aquesta deducció, es consideren membres de famílies nombroses als contribuents que formen part d'una unitat familiar que, a data de merite de l'impost, ostenteu el títol de família nombrosa expedit per l'autoritat competent en matèria de servicis socials.

- Que siguen membres de **famílies monoparentals**.

A l'efecte d'aquesta deducció, es consideren membres de famílies monoparentals, en els termes prevists en l'article 12, als contribuents que tinguen a càrrec seu descendents, sempre que no convisquen amb qualsevol altra persona aliena als citats descendents, fora que es tracti d'ascendents que generen el dret a l'aplicació del mínim per ascendents establit en l'article 59 de la Llei de l'IRPF.

Requisits per a l'aplicació d'esta deducció

- Que l'habitatge que s' adquirisca o rehabilite estiga ubicada en **consells en risc de despoblament** situats al Principat d'Astúries.

> ***Atenció :*** *tindran la consideració de consells en risc de despoblament aquells amb una població de fins 20.000 habitants, sempre que la població s'haja reduït com a mínim un 10 per 100 des de l'any 2000.*
>
> *Pot accedir als consells en risc de despoblament el 2023 proporcionats per la comunitat autònoma del Principat d'Astúries a través del següent enllaç: "Consells en risc de despoblament".*

- Que l'immoble que s'adquirisca o rehabilite constituïsca l'**habitatge habitual** del contribuent i que el **domicili fiscal es mantinga** en el consell en risc de despoblament **durant com a mínim tres anys**.

Precisions:

Es podrà aplicar la deducció l'any en el que s'adquirisca o rehabiliteu l'habitatge, encara que no siga la residència habitual del contribuent en aquell exercici, sempre que constituïsca el seu habitatge habitual durant els dotze mesos següents a la seua adquisició i que no se li done una altra utilització fins aquell moment.

A més, amb caràcter general, per poder aplicar la deducció s'exigix que domicilie fiscal es mantinga en el mateix consell amb risc de despoblament, tret dels supòsits de defunció del contribuent. En este últim cas (defunció) la deducció resulta d'aplicació en els exercicis previs (si escau) i també en el de defunció.

Pel que fa al concepte d'habitatge habitual tinga's en compte que el concepte d'habitatge habitual fixat per la normativa estatal de l'IRPF vigent a 31 de desembre de 2012 es comenta en apartat "Condicions i requisits de caràcter general" de l'epígraf "Deducció per inversió en habitatge habitual. Règim transitori" del Capítol 16.

- Que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

- 35.000 euros en tributació individual**.**

- 45.000 euros en tributació conjunta**.**

- L'**acreditació documental** de les despeses que generen dret a deducció haurà de realitzar-se mitjançant factura o qualsevol altre mitjà del tràfic 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, incloent-se en la mateixa els imports destinats a l'amortització de préstecs hipotecaris.

  En cas de finançament aliè, 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.

  La normativa autonòmica permet també considerar els interessos satisfets com a despesa del període.

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 10.000 euros.

- Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos béns per a un mateix període impositiu, **la base màxima de la deducció es prorratejarà entre ells** 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

Aquesta deducció és incompatible amb la deducció “Per inversió en habitatge habitual que tinga la consideració de protegida” prevista en l'article 6 del text refós.

Esta 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 Decrete Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

Àmbit temporal: *inicialment limitada als exercicis 2022 i 2023, l'aplicació d'esta deducció ha sigut també prorrogada a l'exercici 2024.*

Quantia de la deducció

El **15 per 100** de les quantitats satisfetes durant 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 només vehicle**.
- Ha de tractar-se de l'adquisició d'un **vehicle elèctric nou pertanyent a la categoria de "enchufables" i de pila de combustible.**

  A estos efectes **categoria de "enchufables" i de pila de combustible** descrites en l'annex I, Programa d'incentius 1 del Reial decret 266/2021, de 13 d'abril, pel qual s'aprova la concessió directa d'ajuts 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 el citat apartat 1 d'este Annex I els vehicles **elèctrics "enchufables" i de pila de combustible** poden ser els que a continuació s'indiquen sempre que complisquen els restants requisits que es detallen en el citat Annex:

a) Turismes M1: Vehicles a motor amb com a mínim quatre rodes dissenyats i fabricats per al transporte de passatgers, que tinguen, a més de l'assentament del conductor, huit places com a màxim.

b) Furgonetes o camions lleugers N1: Vehicles a motor concebuts i fabricats principalment per al transporte de mercaderies i de la qual massa màxima en carrega tècnicament admissible (MMTA) no supere les 3,5 tones.

c) Quadricicles lleugers L6e: Quadricicles lleugers de la qual massa en buit siga inferior o igual a 350 kg, no inclosa la massa de les bateries, de la qual velocitat màxima per construcció siga inferior o igual a 45 km/h, i potencia màxima inferior o igual a 4 kW.

d) Quadricicles 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 transporte de passatgers i a 600 kg en el cas de transporte de mercaderies, i que no puguen classificar-se com quadricicles lleugers.

e) Motocicletes L3e, L4e, L5e: Vehicles amb dos 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 pes brut del qual vehicular no excedisca 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 només algun d'ells NO procedirà aplicar la a deducció, independentment del fet que esta activitat es desenvolupe per un només dels adquirents o per un tercer.

- El contribuent haurà de disposar del corresponent **contracte de compravenda.**

  La deducció només correspondrà al contribuent que figure en este contracte.

Base de deducció i base màxima de deducció

- La base de la deducció està constituïda les quantitats satisfetes durant el període impositiu per l'adquisició dels citats vehicles minorada, si escau, en l'import dels ajuts públiques percebudes pel contribuent per a l'adquisició del vehicle.

- La base màxima d'esta deducció serà de **50.000 euros per vehicle,** independentment del fet 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 aquell import.

- La base màxima de la deducció es prorratejarà, si escau, entre els adquirents.

  En aquells supòsits en els que s'abonen quantitats en més d'un exercici, procedirà la deducció en tots els exercicis en què s'abonen quantitats sense perjudici de l'exercici d'adquisició.

Per l'atenció de descendents o adoptats de fins 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 Decrete Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

Quantia de la deducció

- **300 euros pel primer descendent de fins 25 anys que genere dret a l'aplicació del mínim per descendents** regulat en l'article 58 de la Llei de l'IRPF.

- **600 euros pel segon i successius descendents**.

La deducció serà igualment aplicable fins que el descendent complisca els 26 anys d'edat, encara que no genere dret a l'aplicació del mínim per descendents, sempre que complisquen els restants requisits definits en el citat article 58.

La deducció durant el període impositiu **en el que el descendent complisca 26 anys** es calcularà **de forma proporcional al nombre de mesos** en què es complisquen els requisits prevists en este article.

En este cas, a l'efecte del càlcul del nombre de mesos en què es complixen els requisits, només es computarà fins el 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]*** i ***[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** ha de determinar-se en la **data de merite de l'impost**.

- Quan existisca **més d'un contribuent amb dret a l'aplicació del benefici fiscal**, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cadascun d'ells, aplicant-se únicament a aquells que complisquen les condicions establides per a ser beneficiaris de la mateixa.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb la deducció "Per despeses de descendents en centres de zero a tres anys" prevista en 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 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 Decrete Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

Quantia i límit màxim de la deducció

- **100 per 100** de les **despeses** que es produïsquen e **n l'exercici en què es duga a terme l'emancipació de joves de fins 35 anys d'edat** en els termes que s'indiquen més avance.

  > Es considera que podrà aplicar-se la deducció en 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 la citada edat.
  >
  > A estos efectes, es tindran en compte totes les despeses directament vinculats a l'emancipació, com són entre altres: les despeses d'adquisició de mobiliari, de transporte, 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 36 anys.
- S'entendrà que es du a terme l'emancipació **en l'exercici en què el contribuent deixa de conviure amb els seus ascendents** i **traslladа el seu domicili a un nou habitatge habitual** situada al Principat d'Astúries que ocuparà en règim de propietat o arrendament.
- Es **perdrà el dret de deducció** en el supòsit en el que el contribuent retorne a la llar familiar abans que transcórreguen tres anys.
- Només tindrà dret a esta deducció el contribuent de la qual **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

  - 35.000 euros en tributació individual**.**

- 45.000 euros en tributació conjunta.

- L'**acreditació documental** de les despeses que generen dret a deducció haurà de realitzar-se mitjançant factura o qualsevol altre mitjà del tràfic jurídic o econòmic admés en Dret.

Per l'obtenció d'ajuts o subvencions atorgades pel Principat d'Astúries a malalts d'Esclerosi Lateral Amiotròfic

Normativa: Art. 14 quaterdecies Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

Quantia de la deducció

Quan el contribuent haguera integrat en la base imposable general l'import corresponent a una subvenció o qualsevol altra ajuda pública atorgada pel Principat d'Astúries a malalts d'Esclerosi Lateral Amiotròfic, podrà aplicar una deducció en la quota íntegra per l'import que resulte d'aplicar els tipus mitjans de gravamen a la quantia de la subvenció o ajuda que s'integre en la base liquidable.

Comunitat autònoma de les Illes Balears

Els contribuents que el 2023 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la comunitat autònoma de les Illes Balears podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per determinades inversions de millora de la sostenibilitat en l'habitatge habitual

Normativa: Art. 3 Text Refós de les disposicions legals de la comunitat autònoma de les Illes Balears en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete 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 a les Illes Balears.**
- Que l'**habitatge constituïsca o constituïsca l' habitatge 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 poder aplicar la deducció, el contribuent ha de ser el propietari o arrendador 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 habitual, bé del contribuent o bé d'un arrendatari amb el que el contribuent tinga subscrit un contracte de lloguer.

- **Que es tracti 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 geotermia que reduïsquen el consum d'energia convencional tèrmica o elèctrica de l'edifici. Inclourà la instal·lació de qualsevol tecnologia, sistema o equip d'energia renovable, com instal·lacions de generació solar fotovoltaica per a autoconsum, panells solars tèrmics, per tal 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 xàrcies de sanejament separativas en l'edifici i altres sistemes que afavorisquen la reutilització de les aigües grises i pluvials en el mateix edifici o en la parcel·la o que reduïsquen el volum d'abocat al sistema públic de clavegueram.

- Si més no, **per a l'aplicació de la deducció es millorarà com a mínim en un nivell la qualificació de l'eficiència energètica de l'habitatge habitual** . A este efecte, es requerirà el **registre dels certificats d'eficiència energètica** de l'habitatge conforme al que disposa el Reial decret 390/2021, d'1 de juny, 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 comence de les obres en un exercici i finalització en un altre posterior, es pot aplicar en cada període impositiu la deducció per les quantitats satisfetes en ell, sempre que a la finalització de les obres es complisquen tots els requisits exigits (en particular l'acreditació del registre de certificats d'eficiència energètica).

- Per poder aplicar esta deducció, la **base imposable total** (suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi del contribuent, caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** de la declaració), **no podrà superar** :

  - 33.000 euros en tributació individual.

  - 52.800 euros en tributació conjunta.

2. Quan el contribuent siga l'arrendador de l'habitatge

Quan el contribuent siga l'arrendador de l'habitatge, l'aplicació de la deducció requerix que es complisquen, **a més, els següents requisits:**

- Que la durada del **contracte d'arrendament** de l'habitatge amb un mateix arrendatari siga **igual o superior a un any**.

- Que s'haja constituït el **depòsit de la fiança** a què 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 l'IRPF** el rendiment derivat de les rendes de l'arrendament de l'habitatge com a 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 per l'**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 el resultat d'aplicar el percentatge de la seua titularitat en l'habitatge a l'import total de les quantitats satisfetes per a la millora de la sostenibilitat en l'habitatge habitual.

Les quantitats satisfetes es justificaran mitjançant les factures que complisquen els requisits establits en normes legals i/o reglamentàries o document substitutiu equivalent.

Per arrendament de l'habitatge habitual en el territori de les Illes Balears

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 Decrete Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Atenció *: per als contribuents que hagen mort* ***abans*** *del 26 de novembre de 2023 la deducció resultarà aplicable en els termes prevists en el Manual Pràctic Renda 2022: deducció per arrendament d'habitatge habitual en el territori de les Illes Balears a favor de determinats col·lectius.*

Quanties i límits màxims de la deducció

a. El **15 per 100** dels imports satisfets durant el període impositiu per l'arrendament d'un habitatge habitual en el territori de les Illes Balears en el cas de contribuents que a la data de merite de l'impost complisquen **algun dels** següents requisits:

- Sean **menors de 36 anys.**

- Sean **majors de 65 anys i no exercisquen cap activitat laboral o professional**.

En ambdós casos **l'import màxim de la deducció** serà de **530 euros**.

En cas de matrimoni, sigui quin sigui el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaça el cònjuge signant del contracte d'arrendament i, en conseqüència, les quantitats que satisfaça el cònjuge que no figura en el contracte no donen dret a esta deducció per no ser arrendatari. Vegeu respecte d'això la Sentencia del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril (Sala del Civil), recaiguda en el recurs de casació núm. 1200/2004 (ROJ: STS 2464/2009).

b. El **20 per 100** dels imports satisfets durant el període impositiu per l'arrendament de l'habitatge habitual en el territori de les Illes Balears en el cas de contribuents que a la data de merite de l'impost complisquen **algun dels** següents requisits:

- **Sean menors de 30 anys**.

- Tinguen reconegut un **grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

Pel que fa 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 Decrete Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

- **Tinguen dret al mínim per discapacitat d'ascendents o descendents** en l'IRPF.

- Sean el pare, la mare o els pares que convisquen amb el fill o els fills sotmesos a la pàtria potestat i que integren una **família nombrosa**, en els termes que establix l'article 6 de la Llei 8/2018, de 31 de juliol, de suport a les famílies.

A estos efectes, 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.

En cas de matrimoni, sigui quin sigui el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaça el cònjuge signant del contracte d'arrendament i, en conseqüència, les quantitats que satisfaça el cònjuge que no figura en el contracte no donen dret a esta deducció per no ser arrendatari. Vegeu respecte d'això la Sentencia del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril (Sala del Civil), recaiguda en el recurs de casació núm. 1200/2004 (ROJ: STS 2464/2009).

- Sean el pare o la mare que convisquen amb el fill o els fills sotmesos a la pàtria potestat i que integren una **família monoparental amb dos o més fills o filles** de les que 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 del citat article 7 de la Llei 8/2018 i que depenen econòmicament d'una sola persona progenitora, tutora, acollidora o adoptant, amb qui conviuen.

- A més, també es consideren famílies monoparentals les següents:

a) La família en la que 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 que 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 denuncia o reclamació civil o penal.

c) La família en la que el progenitor o progenitora amb fills o filles a càrrec ha patit abandone de família per part de l'altre progenitor o progenitora o convivent.

En tots els casos anteriors l'**import màxim** de la deducció serà de **650 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que es tracti de l'**arrendament de l'habitatge habitual** del contribuent, ocupada efectivament per este, i que la durada del contracte d'arrendament siga igual o superior a un any.

- Que, durant com a mínim la mitat 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 en què l'altre habitatge es trobe ubicada fora de les Illes Balears o en una altra illa o genere, pel contribuent o la resta de membres de la seua unitat familiar, rendiments del capital immobiliari durant el mateix període impositiu.

Precisions:

- El concepte d'unitat familiar és l'establit en l'article 82 de la Llei de l'IRPF i s'examina en el Capítol 2 d'este Manual

- L'expressió que siguen titulars del ple domini o d'un dret real implica que no procedix 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 com a mínim la mitat del període impositiu no es dispose del ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi, d'un altre habitatge distant a menys de 70 km de l'habitatge arrendat excepte.." ha de complir-se, 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 cas que esta existisca.

- Que el contribuent **no tinga dret** en el mateix període impositiu a **cap deducció** per inversió en habitatge habitual.
- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** de la declaració**, no supere** les següents quanties:

1. **En general:**

   - 33.000 euros en tributació individual.

   - 52.800 euros en tributació conjunta**.**

2. **En el supòsit de famílies nombroses o monoparentals:**

   - 39.600 euros en tributació individual.

   - 63.360 euros en tributació conjunta**.**

- En cas de tributació conjunta, només podran beneficiar-se d'esta deducció els contribuents integrats en la unitat familiar que complisquen les condicions establides i per l'import de les quanties efectivament satisfetes per estos.

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 que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, haurà de fer-se constar el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si existix, del segon arrendador o, si escau, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X en la casella corresponent.*

Per determinades subvencions i ajuts 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 Decrete 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 mitjà de gravamen 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 ajuts públics 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 Decrete Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

> ***Atenció*** *: inicialment limitada als exercicis 2022 i 2023, l'aplicació d'esta deducció ha sigut* ***prorrogada*** *fins l'exercici 2024.*

Quantia i límit de la deducció

- L'**import de la deducció** és la diferència entre els interessos abonats pels contribuents l'any corresponent a la liquidació de l'impost (2023) i els interessos abonats el 2021 en contractes que complisquen els requisits que s'indiquen en el següent apartat.
- **Límit màxim** de la deducció: **400 euros** per contribuent.

> ***Atenció*** *: per a contribuents morts* ***abans*** *del 26 de novembre de 2023 el límit anterior serà de* ***250 euros****.*

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 de la qual adquisició s'haja constituït la hipoteca serà l'**habitatge 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 2023 respecte dels abonats l'any 2021) ha de justificar-se mitjançant un certificat bancari, el qual ha de mantindre's 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]*** i ***[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 han de mantindre's a disposició de l'administració tributària.

Àmbit temporal per a l'aplicació de la deducció

Esta deducció resulta aplicable en els exercicis fiscals 2022, 2023 i 2024.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb la deducció estatal "Per inversió en habitatge habitual "a la que fa referència la disposició transitòria divuitena de la Llei de l' IRPF.

Per obtenció de subvencions o ajuts per a pal·liar l'impacte provocat per la inflació durant l'any 2023

Normativa: Art. 3 quinquies del Text Refós de les disposicions legals de la comunitat autònoma de les Illes Balears en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete 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 mitjà de gravamen autonòmic sobre l'import de la subvenció o ajuda integrada en la part autonòmica de la base liquidable general (casella ***[0533]*** de la declaració).

- Ha de tractar-se de subvencions o ajuts atorgades per la comunitat autònoma de les Illes Balears que tinguen per objecte pal·liar l'impacte provocat per la inflació durant l'any 2023.

- A més, estes subvencions o ajuts no han de formar part en cap cas dels rendiments d'activitats econòmiques del contribuent.

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 cedits per l'Estat, aprovat per Decrete 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 220 euros per fill.**
- El límit anterior serà de **350 euros per fill** en el cas de contribuents que a la data de merite de l'impost complisquen **algun dels** següents requisits:

  - **Sean menors de 30 anys**.

  - Tinguen reconegut un **grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

    Pel que fa 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 Decrete Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

  - **Tinguen dret al mínim per discapacitat d'ascendents o descendents** en l'IRPF.

  - Sean el pare, la mare o els pares que convisquen amb el fill o els fills sotmesos a la pàtria potestat i que integren una **família nombrosa**, en els termes que establix l'article 6 de la Llei 8/2018, de 31 de juliol, de suport a les famílies.

    A estos efectes, 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.

  - Sean el pare o la mare que convisquen amb el fill o els fills sotmesos a la pàtria potestat i que integren una **família monoparental amb dos o més fills o filles** de les que 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:

    Les famílies monoparentals són les que estan formades per un o més fills o filles que complixen els requisits establits en l'apartat 3 del citat article 7 de la Llei 8/2018 i que depenen econòmicament d'una sola persona progenitora, tutora, acollidora o adoptant, amb qui conviuen.

    A més, també es consideren famílies monoparentals les següents:

    a) La família en la que 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 que 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 denuncia o reclamació civil o penal.

c) La família en la que el progenitor o progenitora amb fills o filles a càrrec ha patit abandone de família per part de l'altre progenitor o progenitora o convivent.

Atenció : *per a contribuents morts* ***abans*** *del 26 de novembre de 2023 el límit anterior serà si més no de* ***220 euros****.*

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 l'efecte de l'aplicació d'esta deducció, les **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 satifechas com el límit màxim de la deducció per parts iguals en la declaració de cadascun d'ells**.

  El requisit de **convivència** ha de produir-se en la data de merite de l'impost ja que, en un altre cas, no existiria 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 merite de l'impost, al tindre tots dos dret a aplicar el mínim per descendents.

  - Si el **fill haguera mort l'any** , els pares podrien aplicar la deducció si convivien amb ell en la data de la defunció.

  Si el fill conviu amb els pares les quantitats satisfetes es prorratejaran entre ells, independentment de qui realitze efectivament el pagament i de si ambdós pares poden o no aplicar efectivament la deducció en virtut de les quanties de seus bases imposables. El límit de la deducció no es prorrateja a l'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 merite 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]*** i ***[0460]*** de la declaració, del contribuent **no supere** les següents quanties:

  a. **En general:**

  - 33.000 euros en tributació individual.

  - 52.800 euros en tributació conjunta**.**

  b. **En el supòsit de famílies nombroses o monoparentals:**

- 39.600 euros en tributació individual.

- 63.360 euros en 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 Decrete Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Quantia i límit de la deducció

- El **15 per 100** dels **imports destinats** a l'aprenentatge extraescolar d'**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 els col·legis bilingües només serà deduïble aquella part de despesa destinada a aprenentatge de llengua estrangera quan es tracti d'una activitat extraescolar.

- El **límit** per a l'aplicació d'esta deducció serà de **110 euros per fill**.

  El límit pot aplicar-se de forma global per al conjunt de fills que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Únicament podran tindre's en compte, a l'efecte de l'aplicació d'esta deducció, les **despeses originades pels fills** que, al seu torn, donen dret al **mínim per descendents**.

- Si els fills **conviuen amb ambdós pare** s i estos opten per la tributació individual, la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun 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]*** i ***[0460]*** de la declaració, no supere les següents quanties:

  - 33.000 euros en tributació individual.

- 52.800 euros en tributació conjunta.

- El contribuent **haurà de conservar**, a disposició de l'Administració tributària les **factures o els documents equivalents**.

Per a cursar estudis d'educació superior fora de la 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 Decrete Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Quantia i límits de la deducció

- **1.800 euros** per cada descendent que complisca els requisits que especifiquen en l'apartat següent.

> ***Atenció :*** *per a contribuents morts* ***abans*** *del 26 de novembre de 2023 la quantia anterior serà de* ***1.760 euros****.*

- L'import d'esta deducció **no podrà excedir el 50 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella ***[0546]*** de la declaració.

La deducció s'aplica a la declaració de l'exercici en el que 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 la illa de l'arxipèlag balear en la que 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 comprenguen **un curs acadèmic complet** o un **mínim de 30 crèdits**.

- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** de la declaració, **no supere** les següents quanties:

  - 33.000 euros en tributació individual.

  - 52.800 euros en tributació conjunta.

- **Que el descendent** que origine el dret a la deducció **no haja obtingut rendes** en l'exercici per un import superior **a 8.000 euros**.

> ***Atenció :*** *per a contribuents morts* ***abans*** *del 26 de novembre de 2023 l'aplicació de la deducció s'haja condicionada,* ***addicionalment****, a què no hi haja oferta educativa pública, diferent de la virtual o a distancia, a la illa de Mallorca per a realitzar els estudis corresponents, o que, existint esta oferta s'haja sol·licitat l'ingrés i s'haja no ammés per raó dels criteris d'admissió aplicables.*

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

A l'efecte de l'aplicació de la deducció, han de tindre's en compte les següents regles:

- La deducció **s'aplica a la declaració de l'exercici en el que s'inicia el curs acadèmic.**

- Només donen dret a la deducció els descendents que, al seu torn, donen **dret al mínim per descendents** regulat en l'article 58 de la Llei de l'IRPF.

- **Quan dos o més contribuents tinguen dret** a esta deducció i no opten o no puguen optar per la tributació conjunta, la deducció **es prorratejarà entre ells**.

  Procedirà el prorrateig de la deducció respecte d'un descendent sempre que hi haja dos ascendents (o més) amb dret a aplicar el mínim per descendents per ell, encara que un d'ells tinguera una base imposable total superior a 33.000 euros, cas en què, l'altre ascendent aplicaria la deducció per la mitat del seu import.

Per arrendament de béns immobles en el territori de les Illes Balears destinats a habitatge (deducció de l'arrendador)

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 Decrete 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 l'**impagament de les rendes** a les que el contribuent tinga dret per raó de l'arrendament d'un o diversos béns immobles, situats a 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**.

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 que es referix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de l'Institut Balear de l'Habitatge.
- Que el contribuent **declare en l'IRPF el rendiment derivat de les rendes de l'arrendament** de l'habitatge com a rendiments del capital immobiliari.

Per arrendament d'habitatge en el 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 cedits per l'Estat, aprovat per Decrete 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'arxipèlag balear en l'àmbit d'una mateixa relació laboral per compte aliè** .
- L'import màxim d'esta deducció serà de **440 euros anuals per contribuent que complisca els requisits**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que es tracti de l'**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 que es referix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans, a favor de l'Institut Balear de l'Habitatge.
- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** de la declaració del contribuent, **no supere** les següents quanties:

  - 33.000 euros en tributació individual.

  - 52.800 euros en tributació conjunta.

- Que el contribuent **identifique a l'arrendador** en l'autoliquidació de l'impost.

Important : *els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer-se constar el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X en la casella corresponent.*

- Que el contribuent puga **justificar documentalment davant 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 este efecte els justificants dels pagaments efectuats (rep, factura, certificat), el contracte d'arrendament, el justificant del depòsit de la fiança en el IBAVI i el certificat d'empresa en el que s'indique que el centre de treball del subjecte s'ha canviat a una altra illa.

- Que el **trasllat temporal no excedisca 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'arxipèlag balear en l'àmbit d'una mateixa relació laboral per compte aliè, quan complisquen els requisits establits en l'apartat anterior.

Quan es tracti 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 este cònjuge, encara que per la mitat 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 Decrete 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 el 15 per 100** de la quota íntegra autonòmica.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Les donacions que donen dret a l'aplicació d'esta deducció hauran de realitzar-se **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 de la qual finalitat essencial 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 la fi exclusiva o principal que perseguisquen siga la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació, en el 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 .

Pel que fa a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

- L'efectivitat de les citades donacions en cada període impositiu **haurà d'acreditar-se mitjançant un certificat de l'entitat donatària**.

  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 donatària verifica els requisits que establix la citada 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 Decrete 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 qual 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 dret a la deducció.

- El **25 per 100 de les quanties de les donacions dineràries o del valor de les donacions, de les cessions d'ús o contractes de comodat i dels convenis de col·laboració empresarial a què es referix l'article 3 de l'esmentada Llei 3/2015, quan:**

  a. **El beneficiari del mecenatge siga** l'Administració de la comunitat autònoma de les Illes Balears i els organismes autònoms, les fundacions, les entitats públiques empresarials, les societats mercantils públiques i els consorcis que d'elles depenen a què fa referència la lletra b) de l'article 4.1 de la mateixa Llei 3/2015 i

  b. **El projecte o l'activitat cultural objecte del mecenatge** constituïsca un projecte propi de l'Administració de la comunitat autònoma o de les seues entitats instrumentals.

  En estos casos el **límit de la deducció** aplicable és de **1.200 euros anuals**, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- En cas que la **cessió d'ús o el contracte de comodat tinguen una durada inferior a un any**, s'haurà de **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 que disposa l'article 11 de la Llei 3/2015, de 23 de març, per la qual es regula el consum cultural i el mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i s'establixen mesures tributàries, hi ha un doble prorratege:

     1r De la base la deducció.

     Esta base serà l'import anual que resulte d'aplicar, a cada un dels períodes impositius de durada de la cessió d'ús o contracte de comodat, el 4 per 100 a la valoració del bé efectuada per la Comissió de Valoració del Patrimoni Històric i si es tracti de locals per a la realització de projectes o activitats científics o de desenvolupament tecnològic, el 4 per 100 al valor cadastral, En ambdós casos la base es determinarà proporcionalment al nombre de dies de durada, durant 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 defunció del contribuent, el prorrateig en cessions d'ús o contractes de comodat inferiors a un any cal realitzar-ho 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 cal prorratejar la deducció pel fet que contribuent muiga 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]*** i ***[0460]*** de la declaració, **no supere** les següents quanties:

  - 33.000 euros en tributació individual.

  - 52.800 euros en tributació conjunta.

> ***Important:*** *en els casos en què siga aplicable 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 cedits per l'Estat, aprovat per Decrete 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 que disposa 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.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- En cas que la **cessió d'ús o el contracte de comodat tinguen una durada inferior a un any**, esta deducció s'ha de **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 prorratege 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 que disposa 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]*** i ***[0460]*** de la declaració, **no supere** les següents quanties:

  - 33.000 euros en tributació individual.

  - 52.800 euros en 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 Decrete 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 el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Les donacions que donen dret a l'aplicació d'esta deducció hauran de realitzar-se **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 de la qual finalitat essencial 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 que 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 la fi exclusiva o principal que perseguisquen siga en el 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.

  Pel que fa a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

- L'efectivitat d'estes donacions en cada període impositiu s'**haurà d'acreditar mitjançant un certificat de l'entitat donatària**.

  Així mateix, en els casos de la lletra c de l'apartat anterior, l'aplicació de la deducció exigix que la conselleria competent en matèria de política lingüística declare, mitjançant una resolució, que l'entitat donatària verifica els requisits establits en la citada 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 cedits per l'Estat, aprovat per Decrete 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 finalitat de lucre a les que es referix la Llei 3/2018, de 29 de maig, del tercer sector d'acció social que complisquen els següents requisits:

  - Les entitats han d'**estar inscrites** en el registre corresponent de la Conselleria de Famílies i Afers Socials i

  - Les entitats han de complir els requisits dels articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, o estiguen parcialment exemptes de l'impost sobre societats d'acord amb l'article 9.3 de la LIS.

  Pel que fa 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**.

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 Decrete Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Per cada contribuent** i, si escau, **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**.

  Pel que fa 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 Decrete Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

- L'aplicació d'esta deducció està condicionada al fet que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** de la declaració, **no supere** les següents quanties:

  - 33.000 euros en tributació individual.

  - 52.800 euros en tributació conjunta.

- **En cas que els cònjuges tributen de forma individual** i tinguen dret a l'aplicació del mínim familiar per descendents, **cadascun tindrà dret a aplicar-se íntegrament la deducció**. També resulta aplicable **la deducció per la discapacitat del cònjuge, al formar part de la unitat familiar, independentment del fet 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 Decrete Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Atenció *: per als contribuents que hagen mort* ***abans*** *del 26 de novembre de 2023 la deducció resultarà aplicable en els termes prevists en el Manual Pràctic Renda 2022: deducció per despeses relatives als descendents o acollits menors de sis anys per motius de conciliació.*

Quanties i límits màxims de la deducció

1. **En general** : el **40 per 100 de l'import anual satisfet per les despeses derivades** de la prestació dels següents servicis a descendents o acollits menors de sis anys:

   a. Estances 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 del menor.

   En tals casos el **límit màxim de la deducció** aplicable serà de **660 euros anuals.**

2. El **50 per 100 de l'import anual satisfet per les despeses anteriors** en el cas de contribuents que a la data de merite de l'impost complisquen **algun dels** següents requisits:

   - **Sean menors de 36 anys**.

   - Tinguen reconegut un **grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

     Pel que fa 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 Decrete Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

   - **Tinguen dret al mínim per discapacitat d'ascendents o descendents** en l'IRPF.

   - Sean el pare, la mare o els pares que convisquen amb el fill o els fills sotmesos a la pàtria potestat i que integren una **família nombrosa**, en els termes que establix l'article 6 de la Llei 8/2018, de 31 de juliol, de suport a les famílies.

     A estos efectes, 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.

- Sean el pare o la mare que convisquen amb el fill o els fills sotmesos a la pàtria potestat i que integren una **família monoparental amb dos o més fills o filles** de les que 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:

Les famílies monoparentals són les que estan formades per un o més fills o filles que complixen els requisits establits en l'apartat 3 del citat article 7 de la Llei 8/2018 i que depenen econòmicament d'una sola persona progenitora, tutora, acollidora o adoptant, amb qui conviuen.

A més, també es consideren famílies monoparentals les següents:

a) La família en la que 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 que 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 denuncia o reclamació civil o penal.

c) La família en la que el progenitor o progenitora amb fills o filles a càrrec ha patit abandone de família per part de l'altre progenitor o progenitora o convivent.

En tots els casos anteriors l'**import màxim** de la deducció serà de **900 euros anuals**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que els contribuents **desenvolupen activitats per compte aliè o per compte propi** a 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]*** i ***[0460]***de la declaració, **no supere** les següents quanties:

  a. En general:

  - 33.000 euros en tributació individual.

  - 52.800 euros en tributació conjunta.

  b. En el supòsit de famílies nombroses o monoparentals:

  - 39.600 euros en tributació individual.

  - 63.360 euros en tributació conjunta.

- Que el pagament de les despeses que donen dret a la deducció es faça mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes d'entitats de crèdit.
- En el supòsit de deducció de les despeses de la contractació d'una persona empleada, esta ha d'estar donada d'alta en el règim especial per a empleats de la llar de la Seguretat Social.

- Quan **dos contribuents tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducció i opten per la declaració individual, el límit màxim de la deducció **s'ha de prorratejar entre ells 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 (660 o 900 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.

Per naixement

Novetat 2023 *: després d'a l'establiment de la deducció per naixement amb efectes des del 26 de novembre de 2023 s'advertix als contribuents:*

- *Que compten amb la possibilitat de sol·licitar l'**abonament anticipat de la deducció**, susceptible de posterior regularització en la declaració d'IRPF.*
- *En cas d'insuficiència de la seua quota íntegra autonòmica podran també sol·licitar l'**abonament de la diferència** entre la deducció aplicada a la declaració i l'import de la deducció que li corresponga.*

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 Decrete Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Atenció *: esta deducció **no** resulta aplicable a contribuents morts **abans** del 26 de novembre de 2023.*

Quantia de la deducció

- **800** euros pel **primer** fill o filla.
- **1.000** euros pel **segon** fill o filla.
- **1.200** euros pel **tercer** fill o filla.
- **1.400** euros pel **quart** fill o filla i **següents**.

A l'efecte de determinar el dret a esta deducció i el número d'ordre del fill nascut, es tindran en compte els fills que convisquen amb el contribuent i per als quals es puga aplicar el mínim per descendents a la data de merite de l'impost, i es computaran tant els fills naturals com els adoptius.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent haja sigut **resident fiscal** a les Illes Balears en l'exercici anterior al del naixement.

- Que el fill o filla nascut durant el període impositiu genere el dret a l'aplicació del mínim per descendents**.**

- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** del contribuent, **no supere** els següents imports:

  1. **En general:**

     - 33.000 euros en tributació individual.

     - 52.800 euros en tributació conjunta**.**

  2. En el supòsit de **famílies nombroses** o **famílies monoparentals amb dos o més fills o filles** previstes en l'article 7.7 de la Llei 8/2018, de 31 de juliol, de suport a les famílies:

     - 39.600 euros en tributació individual.

     - 63.360 euros en tributació conjunta**.**

  A estos efectes, 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.

  Addicionalment, 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:

  - Les famílies monoparentals són les que estan formades per un o més fills o filles que complixen els requisits establits en l'apartat 3 del citat article 7 de la Llei 8/2018 i que depenen econòmicament d'una sola persona progenitora, tutora, acollidora o adoptant, amb qui conviuen.

  - A més, també es consideren famílies monoparentals les següents:

    a) La família en la que 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 que 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 denuncia o reclamació civil o penal.

    c) La família en la que el progenitor o progenitora amb fills o filles a càrrec ha patit abandone de família per part de l'altre progenitor.

- **Quan concórreguen dos contribuents amb dret** a la deducció i no opten per la tributació conjunta, **l'import es prorratejarà entre estos a parts iguals**.

- En cas que el nombre de fills de cada contribuent done lloc a l'aplicació d'un import diferent, ambdós s'aplicaran la deducció que corresponga en funció del nombre de fills preexistent. Si es dóna esta circumstància i la declaració és conjunta, la deducció serà la suma de la que correspondria a cadascun si la declaració anara individual.

Abonament anticipat

Els contribuents amb dret a l'aplicació d'esta deducció podran **sol·licitar** a la conselleria competent en matèria d'hisenda, en els termes que s'establisquen mitjançant una Ordre de la persona titular de la citada conselleria, l'abonament anticipat d'esta deducció, que serà, si escau, objecte de **regularització** en el moment de presentar la declaració de l'impost.

Tinga's en compte que el 2023 no s'ha produït cap abonament anticipat al no haver sigut aprovada la corresponent Ordre.

Ordre d'aplicació i saldo pendent d'aplicació

- En cas que esta deducció concórrega amb unes altres deduccions autonòmiques, **esta s'aplicarà en primer lloc** .
- **Si hi ha insuficiència de quota íntegra autonòmica**, de manera que no es puga aplicar esta deducció en la quantia total, **el contribuent podrà sol·licitar** a la conselleria competent en matèria d'hisenda **l'abonament de la diferència** entre la deducció aplicada a la declaració i l'import de la deducció que li corresponga, en els termes que es fixen mitjançant una orde de la persona titular de la citada conselleria.
- La renda imputable al contribuent que, si escau, resulte tindrà la consideració de prestació pública per naixement a l'efecte de l'article 7.h) de la Llei de l'IRPF.

Incompatibilitat

Esta deducció serà **incompatible** amb la percepció d'ajuts i prestacions públiques concedides o atorgades per la comunitat autònoma de les Illes Balears per causa de naixement.

Important : *els contribuents que hagen sol·licitat l'abonament anticipat de la deducció hauran de fer-ho constar en la seua declaració d'IRPF.*

Per adopció

Novetat 2023 *: després d'a l'establiment de la deducció per adopció amb efectes des del 26 de novembre de 2023 s'advertix als contribuents de què en cas d'insuficiència de la seua quota íntegra autonòmica podran sol·licitar l'**abonament de la diferència** entre la deducció aplicada a la declaració i l'import de la deducció que li corresponga.*

Normativa: Art. 6 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 Decrete Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

***Atenció** : esta deducció **no** resulta aplicable a contribuents morts **abans** del 26 de novembre de 2023.*

Quantia de la deducció

- **800** euros pel **primer** fill o filla.
- **1.000** euros pel **segon** fill o filla.
- **1.200** euros pel **tercer** fill o filla.
- **1.400** euros pel **quart** fill o filla i **següents**.

A l'efecte de determinar el dret a esta deducció i el número d'ordre del fill adoptat, es tindran en compte els fills que convisquen amb el contribuent i per als quals es puga aplicar el mínim per descendents a la data de merite de l'impost, i es computaran tant els fills naturals com els adoptius.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el fill o filla adoptat durant el període impositiu genere el dret a l'aplicació del mínim per descendents**.**
- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** del contribuent, **no supere** els següents imports:

  1. **En general:**

     - 33.000 euros en tributació individual.

     - 52.800 euros en tributació conjunta**.**

  2. En el supòsit de **famílies nombroses** o **famílies monoparentals amb dos o més fills o filles** previstes en l'article 7.7 de la Llei 8/2018, de 31 de juliol, de suport a les famílies:

     - 39.600 euros en tributació individual.

     - 63.360 euros en tributació conjunta**.**

A estos efectes, 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.

Addicionalment, 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:

- Les famílies monoparentals són les que estan formades per un o més fills o filles que complixen els requisits establits en l'apartat 3 del citat article 7 de la Llei 8/2018 i que depenen econòmicament d'una sola persona progenitora, tutora, acollidora o adoptant, amb qui conviuen.

- A més, també es consideren famílies monoparentals les següents:

a) La família en la que 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 que 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 denuncia o reclamació civil o penal.

c) La família en la que el progenitor o progenitora amb fills o filles a càrrec ha patit abandone de família per part de l'altre progenitor.

- **Quan concórreguen dos contribuents amb dret** a la deducció i no opten per la tributació conjunta, **l'import es prorratejarà entre estos a parts iguals**.
- En cas que el nombre de fills de cada contribuent done lloc a l'aplicació d'un import diferent, ambdós s'aplicaran la deducció que corresponga en funció del nombre de fills preexistent. Si es dóna esta circumstància i la declaració és conjunta, la deducció serà la suma de la que correspondria a cadascun si la declaració anara individual.
- Esta deducció **no resultarà aplicable** en cas d'adopció del fill biològic del consort.

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció

La deducció només s'aplicarà durant el període impositiu en què s'haja inscrit l'adopció en el Registre Civil.

Ordre d'aplicació i saldo pendent d'aplicació

- En cas que esta deducció concórrega amb unes altres deduccions autonòmiques, **esta s'aplicarà en primer lloc** .
- **Si hi ha insuficiència de quota íntegra autonòmica**, de manera que no es puga aplicar esta deducció en la quantia total, **el contribuent podrà sol·licitar** a la conselleria competent en matèria d'hisenda **l'abonament de la diferència** entre la deducció aplicada a la declaració i l'import de la deducció que li corresponga, en els termes que es fixen mitjançant una orde de la persona titular de la citada conselleria.
- La renda imputable al contribuent que, si escau, resulte tindrà la consideració de prestació pública per adopció a l'efecte de l'article 7.h) de la Llei de l'IRPF.

Incompatibilitat

Esta deducció serà **incompatible** amb la percepció d'ajuts i prestacions públiques concedides o atorgades per la comunitat autònoma de les Illes Balears per causa d'adopció.

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 cedits per l'Estat, aprovat per Decrete 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, participacions socials o d'aportacions obligatòries o voluntàries efectuades pels socis 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, societat limitada Laboral o societat cooperativa.

- **Límit màxim:**

  En el cas de **declaració individual: 6.000 euros anuals**.

  En el cas de **declaració conjunta** : **6.000 euros** per cada contribuent de la unitat familiar que haja efectuat la inversió.

- Esta deducció s'aplicarà en l'exercici en el que es materialitze la inversió **i en els dos següents** amb el **límit de 6.000 euros** anuals.

  Una vegada materialitzada la inversió, es genera el dret a la deducció del 30 per 100 de la quantitat invertida, amb el límit màxim de 6.000 euros anuals, en el propi exercici en què es realitze la inversió i en els dos següents.

  En cas que es tinga dret a l'aplicació de la deducció per inversions realitzades en exercicis diferents, s'aplicarà la mateixa seguint l'orde d'antiguitat. Per a les inversions realitzades el 2021, 2022 o 2023 el límit únic serà de 6.000 euros.

  La deducció total aplicada **no pot excedir 6.000 euros per contribuent**.

  > ***Atenció:****tinga's en compte que per als contribuents que hagueren mort amb anterioritat al 14 d'abril de 2023, el límit anterior serà de* ***6.600*** *euros.*
  >
  > *De la mateixa manera* ***no*** *formaran part de la base d'aquesta deducció les quantitats per ells satisfetes en concepte d'****aportacions voluntàries o obligatòries****.*

2. Per inversions que es duguen a terme en societats participades per centres d'investigació o universitats

- El **50 per 100 de les quantitats invertides** en societats participades per centres d'investigació o universitats amb un **import màxim de 12.000 euros per exercici i per contribuent.**

- Este límit **no és independent** del límit general de 6.000 euros. Per això, en cas que un contribuent realitze inversions en societats participades per centres d'investigació o universitats i altres inversions en l'adquisició d'accions o de participacions socials de noves entitats o de recent creació el límit màxim de deducció serà de 12.000 euros.

> ***Atenció:*** *tinga's en compte que per als contribuents que hagueren mort amb anterioritat al 14 d'abril de 2023, els límits anteriors seran de* ***13.200*** *i* ***6.600*** *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 parentesc, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins el 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 vote en la societat.

b. L'entitat en la que ha de materialitzar-se 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 o societat cooperativa.**

> ***Atenció:*** *tinga's en compte que per als contribuents que hagueren mort amb anterioritat al 14 d'abril de 2023, l'entitat en la que ha de materialitzar-se la inversió únicament pot tindre naturalesa de societat anònima, societat limitada, societat anònima Laboral o societat limitada Laboral.*

2. Tindre el seu **domicili social i fiscal a les Illes Balears** .

3. **Desenvolupar una activitat econòmica, sense que puga tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari**, d'acord amb el que disposa l'article 4.8.Dos.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. Haurà de, com a mínim, **ocupar a una persona** domiciliada fiscalment a 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 **haurà d'haver-se constituït en els dos anys anteriors a la data d'esta ampliació fora que es tracti d'una empresa innovadora en matèria de recerca i desenvolupament** que, d'acord amb el que estableix l'Ordre ECC/1087/2015, de 5 de juny, per la qual es regula l'obtenció del segell de xicoteta i mitjana empresa innovadora i es cregui i regula el Registre de la Xicoteta i Mitjana Empresa Innovadora, tinga vigent este segelle i estiga inscrita en este registre.

6. Haurà de **mantindre els llocs de treball** . A este efecte, es considerarà que complix este requisit quan es conserve la plantilla mig total, en els termes de persones per any que regula la normativa laboral, calculada com preveu l'article 102 de la LIS.

Pel que fa 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 que s'haja materialitzat la inversió, però **en cap cas podrà realitzar funcions executives ni de direcció. Tampoc podrà mantindre una relació laboral** amb l'entitat objecte de la inversió.

d. Les operacions en les que siga aplicable la deducció **hauran de formalitzar-se en una escriptura pública**, en què s'especificaran la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

e. Les participacions adquirides han de **mantindre's en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de quatre anys**.

f. Els requisits establits en els punts 2, 3, 4, 6 i 7 de la lletra b anterior i el límit màxim de participació establit en la lletra a, així com la prohibició continguda en la lletra c, hauran de **complir-se durant un període mínim de quatre anys** a comptar des de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o de constitució de l'entitat que origine el dret a la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i les condicions establits en les lletres a, c, e i f anteriors suposa la pèrdua del benefici fiscal, i el contribuent ha d'incloure en la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici en el que s'ha produït l'incompliment la part de l'impost que s'ha deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

Important : *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat"Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de recent creació" del corresponent annex B.8 del model de la declaració en el que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se 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 2023 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la Comunitat Autònoma de Canàries podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per donacions amb finalitat ecològica

Normativa: Art. 3 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete-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, cabildos insulars o corporacions municipals de les Canarias, de la qual finalitat siga la defensa i conservació del medi ambient.
- Entitats sense fins lucratius regulades en els articles 2 i 16 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i d'incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre), sempre que la seua fi exclusiva siga la defensa del medi ambient i es troben inscrites en els corresponents registres de la Comunitat Autònoma de Canàries.

Límit màxim de la deducció

L'import d'esta deducció **no podrà excedir** :

- **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 per a la rehabilitació o conservació del patrimoni històric de les Canarias

Normativa: Art. 4 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete-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

- **Destí de les donacions**

  Les quantitats donades han de ser destinades a la rehabilitació o conservació de béns que es troben al territori de Canarias, que formen part del patrimoni històric de les Canarias i estiguen inscrits en el Registre Canari de Béns d'Interés Cultural o inclosos en l'Inventari de Béns Mobles a què es referix la Llei 4/1999, de 15 de març, de Patrimoni Històric de les Canarias.

- **Entitats beneficiàries**

  Quan es tracti d'edificis catalogats formant part d'un conjunt històric de les Canarias, serà precise que **les donacions es realitzen a favor de qualsevol de les següents entitats:**

  a. Les Administracions Públiques, així com les entitats i institucions dependents de les mateixes.

  b. L'Església catòlica i les esglésies, confessions o comunitats religioses que tinguen acords de cooperació amb l'Estat espanyol.

  c. Les fundacions o associacions que, reunint els requisits establits en el Títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i d'incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre), incloguen entre els seus fins específics la reparació, conservació o restauració del patrimoni històric.

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 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 fins culturals, esportius, investigació o docència

Normativa: Art. 4 bis Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete-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 canaris i a les entitats públiques de caràcter cultural, esportiva o d'investigació que depenguen de les mateixes, sempre que es destinen al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguen per objecte la promoció de qualsevol **activitat cultural, esportiva o d'investigació** diferent de les deduccions anteriorment comentades "Per donacions amb finalitat ecològica" i "Per donacions per a la rehabilitació o conservació del patrimoni històric de les Canarias".

   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, de la qual activitat siga la **cinematografia, els 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, de la qual activitat principal siga la **investigació**, sempre que es destinen al desenvolupament de la seua activitat.

   La **base màxima de deducció**, a estos efectes, serà de **3.000 euros** per període impositiu.

d. Les donacions dineràries efectuades a les universitats públiques i privades, als centres d'investigació i als centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Autònoma de Canàries, quan es destinen al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguen per objecte activitats d'**investigació o docència.**

   La **base màxima de deducció**, a estos efectes, serà de **50.000 euros** per període impositiu.

e. Les donacions dineràries efectuades a les universitats públiques de la Comunitat Autònoma de Canàries i als centres públics d'ensenyaments artístics superiors de la citada 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 patentes 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 finalitat 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 Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Quantia de la deducció

Els contribuents tindran dret a una **deducció addicional** a la deducció general per donatius i altres aportacions prevista en l'article 68.3 de la Llei d'IRPF, pels **donatius, donacions i aportacions a les entitats als qui es referix la Llei 49/2002**, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, d'acord amb la següent escala:

Base de deducció	Percentatge de deducció
Fins 150 euros	20
Reste 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 a favor d'una mateixa entitat per un import igual o superior, a cada un d'ells, al de l'exercici anterior, el percentatge de deducció aplicable a la base de la deducció a favor d'aquella mateixa entitat que excedisca 150 euros, serà el 17,5 per cent.

Base màxima de la deducció

- La base de la deducció, **no podrà excedir el 10 per 100 de la base liquidable** del contribuent.
- La base de la deducció serà la definida en la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge.

Vegeu respecte d'això en el 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 fins culturals, esportius, 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'aquelles.

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 Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Per a 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 Canarias" i "Per donacions i aportacions per a fins culturals, esportius, investigació o docència" s'hauran de complir els següents requisits:

- Obtindre de l'entitat donatària **certificació** en la que figure, a més del número d'identificació fiscal i de les dades d'identificació personal del donant i de l'entitat donatària, data i destí del donatiu, i el seu import quan este siga dinerari.

  Tractant-se de **donacions no dineràries**, haurà d'acreditar-se el valor dels béns donats, mitjançant certificació expedida per l'empresa de base tecnològica beneficiària, així com les **dades identificatives del document públic o un altre document autèntic acreditatiu de l'entrega del bé o dret donat**.

- A més, en el cas de la deducció "Per donacions i aportacions per a fins culturals, esportius, investigació o docència":

  - Quan el destinatari de la donació siga una **entitat o universitat canària de naturalesa pública**, en la certificació expedida a la que es referix el punt anterior se li incorporarà la **identificació del projecte d'interés cultural, esportiu, d'investigació o docent**.

- Quan el donatari **tinga naturalesa privada**, haurà de constar una **certificació addicional**, expedida per la conselleria competent, en què es faça constar **que el citat projecte és d'interés cultural, esportiu, d'investigació o docent**.

- Que en la certificació assenyalada anteriorment **figure la menció expressa de què la donació s'haja efectuat de manera irrevocable i de què la mateixa s'ha acceptat**.

> ***Important:*** *la revocació de la donació determinarà l'obligació d'ingressar les quotes corresponents als beneficis disfrutats durant el període impositiu de l'exercici en el que esta revocació es produïsca, sense perjudici dels interessos de demora que procedisquen.*

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 Decrete-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 Canarias a la restauració, rehabilitació o reparació dels mateixos, sempre que concórreguen 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, si escau, pel cabildo insular o ajuntament corresponent.

Límits màxims 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.

- A més, la suma de l'import d'esta deducció juntament amb el de les deduccions autonòmiques “Per inversió en habitatge habitual ”, “Per obres de rehabilitació energètica de l'habitatge habitual "i “Per obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat" no podrà excedir el **15 per 100 de la quota íntegra autonòmica.**

Per despeses d'estudis

Normativa: 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 Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Atenció: *les condicions i imports que s'assenyalen a continuació seran aplicables per a esta deducció durant els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als prevists en l'article 7 del Text Refós. Per això, este és l'últim exercici en el que resultaran aplicables.*

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 prevists 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 a les persones amb discapacitat en l'exercici de la seua capacitat jurídica, la tutela queda reduïda als menors d'edat no sotmesos a pàtria potestat o no emancipats en situació de desempare, suprimint-se per a majors d'edat, per a què s'establix la curatela i altres mesures de suport a la seua capacitat jurídica

Requisits per a l'aplicació de la deducció

a. Pel que fa al descendent o adoptat

- Que els descendents o adoptats, inclosos els tutelats (i, si escau, els subjectes a curatela representativa) o acollits en els termes prevists en la legislació vigent, **complisquen els següents requisits** :

  a. Han de ser **solters**

  b. Han de **dependre econòmicament del contribuent** i

  c. **No han d'haver complit 25 anys** a la data de merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

- Que els descendents o adoptats, tutelats (i, si escau, els subjectes a curatela representativa) o acollits **es troben cursant estudis d'educació superior** prevists en l'article 3.5 de la Llei orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'educació, **fora de la 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 comprenguen 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 en l'exercici per un import superior a 8.000 euros o, sigui quin sigui 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 amb els ascendents.

  A estos efectes, l'expressió"rendes" ha d'entendre's feta a la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi.

b. Pel que fa 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 2023-2024, s'aplicarà en l'exercici 2023.

- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** i ***[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 en la Illa de residència** del contribuent **no existisca oferta educativa pública**, diferent de la virtual o a distancia, 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 l'efecte de l'aplicació de la deducció, han de tindre's en compte les següents regles:

- La determinació de les **circumstàncies personals i familiars** que hagen de tindre's en compte per a l'aplicació de la deducció, es realitzarà tenint en compte la **situació existent en la data de merite de l'impost** (normalment, el 31 de desembre).

- **Quan dos o més contribuents tinguen dret** a esta deducció i no opten o no puguen optar per la tributació conjunta, la deducció **es prorratejarà entre ells**.

- Quan diversos contribuents **tinguen diferent grau de parentesc** 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 excedir el 40 per 100 de la quota íntegra autonòmica,** casella ***[0546]*** de la declaració.

Per despeses d'estudis en educació infantil, primària, ensenyament secundari obligatori, batxillerat i formació professional de grau mitjà

Normativa: Disposició addicional quarta. Dos Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Atenció: *les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran aplicables durant els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als prevists en l'article 7 bis del Text Refós. Per això, este és l'últim exercici en el que resultaran aplicables.*

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **100 per 100** de les quantitats satisfetes durant el període impositiu pels següents conceptes:

  - adquisició de material escolar

  - llibres de text

  - transporte

  - uniforme escolar

  - menjadors escolars

  - reforce educatiu

- Esta deducció té els següents **límits** :

  a. Un límit màxim de **120 euros**, pel primer descendent o adoptat.

  b. **60 euros addicionals** per cadascun 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 descendents **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 prevists 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 a les persones amb discapacitat en l'exercici de la seua capacitat jurídica, la tutela queda reduïda als menors d'edat no sotmesos a pàtria potestat o no emancipats en situació de desempare, suprimint-se per a majors d'edat, per a què 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]*** i ***[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 en el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació aprovat pel Reial decret 1619/2012, de 30 de novembre.

  La factura rebuda pel contribuent **haurà de conservar-se durant el termini de prescripció**, admetent-se còpia de la mateixa en el cas que dos o més contribuents tinguen dret a la deducció i no opten, o no puguen optar, per la tributació conjunta.

- Quan diversos contribuents tinguen diferent grau de parentesc 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) **es prorratejarà entre ells per parts iguals**.

  Com a regla general, només tindran dret a aplicar la deducció els contribuents a nom del 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, pel que ambdós pares podrien aplicar la deducció sobre la mitat de les quantitats satisfetes per les despeses originades pels fills, encara que la factura estiga a nom d'un només d'ells.

Per traslladar la residència habitual a una altra illa de l'Arxipèlag per a realitzar una activitat laboral per compte aliè o una activitat econòmica

Normativa: Art. 8 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Quantia de la deducció

300 euros durant el període impositiu en el que es produïsca el canvi de residència i en el següent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- El **trasllat** de la **residència habitual des de la illa en la que residisca a qualsevol de les altres illes de l'Arxipèlag** ha de vindre **motivat per la realització d'una activitat laboral per compte aliè o una activitat econòmica**.

- **Per a consolidar el dret a la deducció**, cal que el contribuent romanga en la illa de destí **durant l'any en què es produïx el trasllat i els tres següents**.

> ***Atenció:*** *l'incompliment de qualsevol dels dos requisits anteriors donarà lloc a la integració de les quantitats deduïdes en la quota íntegra autonòmica de l'exercici en què es produïsca l'incompliment, amb els corresponents interessos de demora.*

- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** i ***[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.

  La deducció exigix, entre altres requisits, que l'any del trasllat d'illa - no en el següent al que s'estén la seua aplicació ni en els tres següents que condicionen seu disfrute a la permanència en esta illa-, les rendes del contribuent no superen l'import de 39.000 euros en tributació individual o 52.000 euros si s'opta per la tributació conjunta.

Límit màxim de la deducció

L'import de la deducció **no podrà excedir 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**, a 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 manera conjunta per a ambdós.

Per donacions en metàl·lic a descendents o adoptats menors de 35 anys per a l'adquisició o rehabilitació del seu primer habitatge habitual

Normativa: Art. 9 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete-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 del primer habitatge habitual del donatari a les illes Canàries, amb el **límit màxim de 240 euros per cada donatari**.

- **El 2 per 100 de la quantitat donada** per contribuents amb residència habitual a les Illes Canàries, quan les donacions a què es referix el punt anterior tinguen com a 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 a 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 d'aquesta deducció hauran de complir-se **els requisits prevists 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 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).

- **Es considerarà com a habitatge habitual** la que, a tals efectes, s'entén en la normativa estatal de l'IRPF, **equiparant-se a l'adquisició la construcció** de la mateixa, però no la seua ampliació.

  Vegeu en el Capítol 16 l'epígraf"Deducció per inversió en habitatge habitual. Règim transitori".

  Tinga's en compte que, d'acord amb l'article 55 del Reglament de l'IRPF, en la redacció vigent a 31 de desembre de 2012, es considera construcció d'habitatge habitual quan el contribuent satisfaça directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliure quantitats a compte al promotor de les mateixes, sempre que les obres finalitzen en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió, tret dels supòsits excepcionals prevists en els apartats 3 i 4 del citat article 55, en què es podrà concedir una ampliació d'este termini que, en cap cas, pot excedir d'altres quatre anys més.

- A l'efecte 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 als 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 qual es modifica el sistema de protecció a la infància i a l'adolescència (BOE de 29 de juliol) va modificar, amb efectes des del 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, la citada 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 citada Llei 26/2015 establix 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 en l'article 176 bis del Codi civil. Les que es realitzaren a l'acolliment simple hauran d'entendre's fetes a l'acolliment familiar temporal previst en 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 Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Atenció: *les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran aplicables durant els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als prevists en l'article 10 del Text Refós. Per això, este és l'últim exercici en el que resultaran aplicables.*

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Per cada fill nascut o adoptat** durant el període impositiu, que convisca amb el contribuent:

  - 240 euros, quan es tracti del **primer o segon fill**.

  - 480 euros, quan es tracti del **tercer**.

  - 720 euros, quan es tracti del **quart**.

  - 840 euros, quan es tracti del **quint 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 este fill haja conviscut amb el contribuent ininterrompudament des del seu naixement o adopció fins el 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 procedisca de les següents:**

  - 480 euros, quan es tracti del primer o segon fill que patisca esta discapacitat.

  - 960 euros, quan es tracti del tercer o posterior fill que patisca esta 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 **es prorratejarà entre ells 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 merite de l'impost (normalment, 31 de desembre), computant-se a estos 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]*** i ***[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 majors de 65 anys

Normativa: Disposició addicional quarta. Quatre Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

> ***Atenció:*** *les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran aplicables durant els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als prevists en l'article 11 del Text Refós. Per això, este és l'últim exercici en el que resultaran aplicables.*

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 hagen de tindre's en compte per a l'aplicació d'esta deducció es realitzarà tenint en compte la **situació existent en la data de merite 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]*** i ***[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 Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Atenció: *les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran aplicables durant els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als prevists en l'article 11 bis del Text Refós. Per això, este és l'últim exercici en el que resultaran aplicables.*

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 en l'article 173 bis del Codi civil, sempre que convisca amb el menor la totalitat del període impositiu.

  Precisió: tinga's en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i a l'adolescència (BOE de 29 de juliol) va modificar, des del 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 i **nferior al període impositiu**, la quantia de la deducció es **prorratejarà** pels dies reals de convivència durant el període impositiu.

- **No donarà lloc a esta deducció** quan l'adopció del menor es produïsca durant el període impositiu.

- Quan dos o més contribuents tinguen dret a esta deducció i no opten o no puguen optar per la tributació conjunta, la deducció **es prorratejarà entre ells per parts iguals**.

Per a famílies monoparentals

Normativa: Disposició addicional quarta. Sis Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Atenció: *les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran aplicables exclusivament durant els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als prevists en l'article 11 ter del Text Refós. Per això, este és l'últim exercici en el que resultaran aplicables.*

Quantia de la deducció

120 euros per al contribuent que tinga a càrrec seu descendents, sempre que no convisca amb qualsevol altra persona diferent als citats descendents, fora que es tracti 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** a l'efecte d'aquesta 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" ha d'entendre's 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** a què 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 prevists 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 a les persones amb discapacitat en l'exercici de la seua capacitat jurídica, la tutela queda reduïda als menors d'edat no sotmesos a pàtria potestat o no emancipats en situació de desempare, suprimint-se per a majors d'edat, per a què 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 que les rendes anuals del descendent, excloses les exemptes, no siguen superiors a 8.000 euros.

- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** i ***[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 l'efecte d'aplicació de la deducció, s'entendrà que ha existit convivència quan tal situació s'haja produït **durant com a mínim 183 dies a l'any**.

Per despeses de guarderia

Normativa: Disposició addicional quarta. Set Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Atenció: *les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran aplicables durant els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als prevists en l'article 12 del Text Refós. Per això, este és l'últim exercici en el que resultaran aplicables.*

Quantia i límit màxim de la deducció

El 18 per 100 de les quantitats satisfetes durant 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 prevists en la legislació vigent.

- **S'entén per guarderia**, a l'efecte d'esta deducció, qualsevol **centre autoritzat** per la conselleria competent del Govern de les Canarias **per a la custòdia de xiquets menors de tres anys**.

- La **despesa de guarderia s'haurà de justificar a través de factura** que ha de complir totes les condicions establides en el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació aprovat pel Reial decret 1619/2012, de 30 de novembre. La factura rebuda pel contribuent **haurà de conservar-se durant el termini de prescripció**, admetent-se còpia de la mateixa en el cas que dos o més contribuent tinguen dret a la deducció i no opten, o no puguen optar, per la tributació conjunta.

- **Que els contribuents no hagen obtingut , en tributació individual, rendes per un import superior a 42.900 euros durant el període impositiu.**

  En el supòsit de tributació conjunta, este requisit s'entendrà complit si la **renda de la unitat familiar no excedix 57.200 euros.**

  La renda es determina per la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles ***[0435]*** i ***[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 puguen optar, per la tributació conjunta, **el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals**.

- La determinació de les circumstàncies personals i familiars que han de tindre's en compte per a l'aplicació d'esta deducció es realitzarà tenint en compte la **situació existent en la data de merite de l'impost** (normalment, 31 de desembre).

Sense perjudici d'això, **la deducció i el límit de la mateixa durant el període impositiu en el que el xiquet complisca els 3 anys** es calcularan de forma **proporcional al nombre de mesos en què es complisquen els requisits** prevists per a l'aplicació de la deducció.

Per família nombrosa

Normativa: Disposició addicional quarta. Huit Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Atenció: *les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran aplicables durant els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als prevists en l'article 13 del Text Refós. Per això, este és l'últim exercici en el que resultaran aplicables.*

Quantia de la deducció

Amb caràcter general, el contribuent que posseïsca, a la data de merite 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 tracti de família nombrosa de **categoria general**.
- **720 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

Quan algun dels cònjuges o descendents als que siga aplicable 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 tracti de família nombrosa de **categoria general**.
- **1.320 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

Requisits i condicions d'aplicació

- Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua classificació per categories es determinaran d'acord amb el que estableix 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 Canarias o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'unes 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 cadascun d'ells.

Compatibilitat

Esta deducció **és compatible** amb la deducció "Per naixement o adopció de fills".

Per inversió en habitatge 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 Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Atenció: *les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran aplicables exclusivament durant els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als prevists en l'article 14 del Text Refós. Per això, este és l'últim exercici en el que resultaran aplicables.*

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 en la illa de La Palma (BOC 01-10-2021- BOE 25-11-2021)

Erupció volcànica de La Palma: *d'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 de l' IRPF per les quantitats satisfetes per este concepte, malgrat que els habitatges habituals hagen sigut destruïdes per l'erupció volcànica de La Palma, podent continuar aplicant esta deducció per les quantitats que pogueren seguir abonant.*

Quantia de la deducció

Els contribuents podran deduir **el percentatge que en cada cas corresponga**, conforme al següent quadre, **de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu per l'adquisició de l'habitatge que constituïsca o constituïsca la seua residència habitual, en els mateixos termes **i sempre que concórreguen els mateixos requisits exigits en l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF, segons la redacció vigent a 1 de gener de 2012.**

L'adquisició s'estén a la construcció de l'habitatge habitual, rehabilitació i ampliació de la mateixa d'acord amb el que preveu la seua disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF.

Recorde que, d'acord amb l'article 55 del Reglament de l'IRPF, en la redacció vigent a 31 de desembre de 2012, es considera construcció d'habitatge habitual el supòsit en el que el contribuent satisfaça directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliure quantitats a compte al promotor de les mateixes, *sempre que les obres* finalitzen en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió, tret dels supòsits excepcionals prevists en els apartats 3 i 4 del citat article 55, en què es podrà concedir una ampliació d'este termini que, en cap cas, pot excedir d'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 en les caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** de la declaració.

Requisits i altres condicions d'aplicació

- El concepte d'habitatge habitual, així com la base màxima de deducció i els restants requisits exigits per a la pràctica de la deducció són els continguts en la **normativa estatal de la deducció per inversió en habitatge habitual en la redacció vigent a 31 de desembre de 2012.**
- Esta deducció no serà aplicable a les quantitats destinades a la rehabilitació, reforma o adequació per raó de discapacitat, de l'habitatge habitual.

Límit conjunt de la deducció

La suma de l'import d'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 l'habitatge habitual "i "Per obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat" no podrà excedir el **15 per 100 de la quota íntegra autonòmica,** casella ***[0546]*** de la declaració.

Per obres de rehabilitació energètica i reforma de l'habitatge habitual

Normativa: Disposició addicional quarta. Diez Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

> ***Atenció:*** *les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran aplicables durant els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als prevists en l'article 14 bis del Text Refós. Per això, este és l'últim exercici en el que resultaran aplicables.*

Vegeu també disposició addicional primera Decrete llei 12/2021, de 30 de setembre, pel qual s'adopten mesures tributàries, organitzatives i de gestió com a conseqüència de l'erupció volcànica en la 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 de l'IRPF per les quantitats satisfetes per este concepte, malgrat que els habitatges habituals hagen sigut destruïdes per l'erupció volcànica de La Palma, podent continuar aplicant esta deducció per les quantitats que pogueren seguir abonant.*

Quantia de la deducció

El **12 per 100**, de les quantitats destinades a les obres de rehabilitació energètica en l'habitatge habitual del contribuent.

Límits màxims 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.
- **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 habitatge habitual ”i “Per obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat" **no podrà excedir el 15 per 100 de la quota íntegra autonòmica,** casella ***[0546]*** de la declaració.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'habitatge habitual haurà de ser propietat del contribuent.

  Important: *no donaran dret a practicar esta deducció les obres realitzades en places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.*

- A l'efecte d'aquesta deducció **s'entendrà per obres de rehabilitació energètica** les destinades a la **millora del comportament energètic** de les edificacions reduint seu demanda energètica, a l'**augment del rendiment dels sistemes i instal·lacions tèrmiques** o a la incorporació d'**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 **xàrcies de sanejament separativas en l'edifici** i altres sistemes que afavorisquen la reutilització de les aigües grises i pluvials en el mateix edifici o en la parcel·la o que reduïsquen el volum d'abocat al sistema públic de clavegueram.

  Atenció: *no generaran dret a aquesta deducció les quantitats destinades a mobiliari o a electrodomèstics.*

- En el supòsit d'**edificacions en règim de propietat horitzontal** en què 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 **haurà d'acreditar-se mitjançant els certificats de qualificació energètica**, en els termes establits en el 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 què conste el certificat obtingut abans de la realització de les obres rehabilitació energètica i l'expedit després de les mateixes.

Base de la deducció

- La base de la deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes, **mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o entitats que realitzen les obres.

  En cap cas donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant **entregues 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 en el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació aprovat pel Reial decret 1619/2012, de 30 de novembre.

- En el supòsit d'**edificacions en règim de propietat horitzontal** en què 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 satisfet pel propietari durant el període impositiu.

- La factura rebuda pel contribuent, o si escau la certificació emesa per la comunitat de propietaris, **haurà de conservar-se durant el termini de prescripció**, admetent-se còpia de la mateixa en el cas que dos o més contribuent tinguen dret a la deducció i no opten, o no puguen optar, per la tributació conjunta.

Incompatibilitat

Aquesta 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 habitatge habitual ”, no podent aplicar-se sobre les mateixes quantitats ambdues deduccions.

Per obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat

Normativa: Disposició addicional quarta. Onze Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril.

Atenció: *les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran aplicables durant els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als prevists en l'article 14 ter del Text Refós. Per això, este és l'últim exercici en el que resultaran aplicables.*

Vegeu també disposició addicional primera Decrete llei 12/2021, de 30 de setembre, pel qual s'adopten mesures tributàries, organitzatives i de gestió com a conseqüència de l'erupció volcànica en la illa de La Palma (BOC 01-10-2021)

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 de l'IRPF per les quantitats satisfetes per este concepte, malgrat que els habitatges habituals hagen sigut destruïdes per l'erupció volcànica de La Palma, podent continuar aplicant esta deducció per les quantitats que pogueren seguir abonant.*

Quantia de la deducció

El **14 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu, per les obres i instal·lacions d'adequació a l'habitatge per raó de discapacitat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

El concepte obres o instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raó de discapacitat, així com la base màxima de deducció i els restants requisits exigits per a la pràctica de la deducció són els continguts en l'**article 68.1 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'IRPF, en 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 habitatge habitual ”i “Per obres de rehabilitació energètica de l'habitatge habitual "**no podrà excedir el 15 per 100 de la quota íntegra autonòmica,** casella ***[0546]*** de la declaració.

Per lloguer d'habitatge habitual

Normativa: Disposició addicional quarta. Dotze Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Atenció: *les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran aplicables durant els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als prevists en l'article 15 del Text Refós. Per això, este és l'últim exercici en el que resultaran aplicables.*

Quantia i límit màxim de la deducció

- **24 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu pel lloguer de l'habitatge habitual.
- **L'import màxim** de la deducció serà de **720 euros anuals**.

A l'efecte de poder practicar-se esta deducció es requerix que el contribuent satisfaça en qualitat d'arrendatari quantitats en concepte de lloguer del seu habitatge habitual durant el període impositiu. Per això, en cas de matrimoni, sigui quin sigui el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaça el cònjuge **signant del contracte d'arrendament** sense perjudici que tal contracte tinga efectes interns entre els cònjuges. Vegeu respecte d'això la Sentencia del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril (Sala del Civil), recaiguda en el recurs de casació 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]*** i ***[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 el 10 per 100 de la base imposable general** obtinguda pel contribuent durant el període impositiu descomptat, si n'hi hagués, l'import de les subvencions que per este concepte haguera percebut l'arrendatari.
- S'entén per habitatge habitual aquella en la que residisca el contribuent per un termini superior a un any.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada a la declaració per part del contribuent del NIF de l' **arrendador**, de la **identificació cadastral** de l'habitatge habitual i del **cànon arrendatici 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, si escau, si no té referència cadastral, es marcarà una "X" en les caselles corresponents. Així mateix, han de complimentar l'apartat"Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'Annex B.8 de la declaració.*

Per arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament

Normativa: Art. 15 bis Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **25 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici corresponent, per l'arrendament de l'habitatge habitual.
- L'**import màxim** de deducció serà de **1.200 euros anuals**, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La deducció només serà aplicable en el cas de la transmissió de l'habitatge habitual que efectue el seu propietari a favor de l'entitat financera creditora, o d'una filial immobiliària del seu grup, perquè no pot fer front al pagament dels préstecs o crèdits hipotecaris concedits per a la seua adquisició, sempre que el transmitent continue ocupant l'habitatge mitjançant contracte d'arrendament amb opció de compra firmat amb l'entitat financera.

  Vegeu respecte d'això els supòsits d'arrendament vinculats a determinades operacions de dació en pagament contemplades en 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]*** i ***[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 d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament d'Aragón, les Canarias i Castella-la Mancha "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 de l'arrendador)

Normativa: Art. 15 quater Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete-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 Canarias, 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 que es referix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans, a favor de l'òrgan competent de l'Administració de la Comunitat Autònoma de Canàries, en el termini establit per això.
- Que el contribuent **declare en l'IRPF el rendiment derivat de les rendes de l'arrendament** de l'habitatge com a rendiments del capital immobiliari.
- Que l'arrendador estiga al corrent de les seues obligacions fiscals i indique en les seues declaracions d' IRPF el NIF **de l'arrendatari i el número de referència cadastral del bé arrendat**.
- Que l'**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 de l'arrendador) de les Canarias" de l'Annex B.9 de la declaració.*

Per contribuents desocupats

Normativa: Disposició addicional quarta. Tretze Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

> ***Atenció:*** *les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran aplicables durant els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als prevists en l'article 16 bis de present Text Refós. Per això, este és l'últim exercici en el que resultaran aplicables.*

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 2023.

  > ***Important:*** *en el supòsit de tributació conjunta, podran beneficiar-se d'esta deducció cadascuna dels contribuents integrats en la unitat familiar que es trobe en la indicada situació d'atur i teniu la seua residència habitual a les Illes Canàries.*

- La **suma dels rendiments íntegres del treball,** casella ***[0012]*** de la declaració, ha de ser en l'exercici 2023 **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 els equivalents en la normativa reguladora de l'IRPF a l'efecte 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**.

  Esta quantia es determinarà sumant els imports de les caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** de la declaració i restant de seu resultat l'import consignat en 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 Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Atenció: *les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran aplicables exclusivament durant els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als prevists en l'article 16 ter del Text Refós . Per això, este és l'últim exercici en el que resultaran aplicables.*

Quantia de la deducció

- El **12 per 100** de les **despeses i honoraris professionals** abonats durant el període impositiu **per la prestació de servicis** realitzada pels qui tinguen la condició de professionals **metges o sanitaris, excepte farmacèutics**, conforme al que disposen els articles 2 i 3 de la Llei 44/2003, de 21 de novembre, d'ordenació de les professions sanitàries, **per motiu de la prevenció, diagnòstic i tractament de malalties, salut dental, embaràs i naixement de fills, accidents i invalidesa, tant propis com de les persones que s'incloguen en el mínim familiar**.

  Important: *en cap cas s'inclou l'assistència amb finalitats estètics, excepte quan constituïsquen la reparació de danys causats per accidents o intervencions que afecten a les persones i els tractaments destinats a la identitat sexual.*

- El **12 per 100** de les **despeses en l'adquisició d'aparells i complements**, incloses les ulleres graduades i les lentilles, 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:

  - 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 acrediteu 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]*** i ***[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, pel que ambdós pares podrien aplicar la deducció sobre la mitat de les quantitats satisfetes per les despeses originades pels fills, encara que la factura estiga a nom d'un només d'ells. A la resta dels casos (separació de béns, parelles 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 donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant entregues de diners de curs legal.*

- La factura haurà de complir totes les condicions establides en el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació aprovat pel Reial decret 1619/2012, de 30 de novembre. La factura rebuda pel contribuent haurà de conservar-se durant el termini de prescripció.

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 Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

> ***Atenció:*** *les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran aplicables exclusivament durant els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als prevists en l'article 16 quater del Text Refós. Per això, este és l'últim exercici en el que resultaran aplicables.*

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]*** i ***[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 en este article, **s'estarà a les regles del prorrateig**, convivència i altres límits prevists en la normativa estatal de l'IRPF.

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 Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Àmbit temporal *: inicialment limitada a l'exercici 2022, l'aplicació d'esta deducció ha sigut* ***prorrogada a l'exercici 2023****.*

Quantia de la deducció

El contribuent podrà deduir, a fi de pal·liar els efectes de l'alça de preus en l'aplicació de les seues rendes, les despeses satisfetes pel cistell de la compra, amb els següents límits:

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 en les caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** de la declaració.

Atenció *: a l'efecte de determinar l'alça de preus, es prendran en consideració les despeses satisfetes pel contribuent en els següents grups que componen el cistell 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 Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete-Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Límits comuns

- La suma de les deduccions aplicades sobre la quota íntegra autonòmica en cap cas podrà superar l'import de la mateixa.
- Sobre un mateix bé no es podrà aplicar més d'una de les deduccions autonòmiques.

  En conseqüència, no poden aplicar-se simultàniament les deduccions autonòmiques per inversió en habitatge habitual i per obres d'adequació de l'habitatge habitual quan els imports que les originen estiguen referits a un mateix habitatge, encara que les quantitats invertides siguen diferents.

Obligacions formals

- Els contribuents de l'IRPF estan obligats a conservar durant el termini de prescripció els justificants i documents que acrediten el dret a disfrutar 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 Cantabria

Els contribuents que el 2023 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la comunitat autònoma de Cantabria podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per arrendament d'habitatge habitual per joves, majors i persones amb discapacitat

Normativa: Art. 2.1 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la comunitat autònoma de Cantabria

Quantia i límits màxims de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu per l'arrendament de l'habitatge habitual

  La deducció es practicarà pel **titular o titulars** del contracte d'arrendament.

  En cas de matrimoni, sigui quin sigui el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaça el cònjuge **signant del contracte d'arrendament** i, en conseqüència **,** les quantitats que satisfaça el cònjuge que no figura en el contracte no donen dret a esta deducció per no ser arrendatari. Vegeu respecte d'això la Sentencia del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril (Sala del Civil), recaiguda en el recurs de casació 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 precise per això que, com a mínim, un dels declarants reunisca els requisits exigits per a l'aplicació de la deducció que a continuació es comenten**.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Tindre menys de 35 anys complits, 65 o més, o ser persona amb discapacitat física, psíquica o sensorial** amb un **grau** de discapacitat **igual o superior al 65 per 100** d'acord amb el barem a què es referix l'article 354 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE de 31 d'octubre).

  A l'efecte d'acreditació del grau de discapacitat tinga's en compte la disposició addicional única del Decret legislatiu 62/2008, de 19 de juny, de la qual regulació és similar a la que establix l'article 72 del Reglament de l'IRPF.

- Que la **suma de la base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi,** suma de les caselles ***[0500]*** i ***[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 el 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 rep 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 arrendadors de l'habitatge**.**

En cap cas, donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant entregues 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'Andalucía, Principat d'Astúries, Illes Balears, les Canarias, Cantabria, Castella-la Manxa, Castilla y León, Catalunya, Extremadura, Galícia, Madrid, Regió de Múrcia, La Rioja i Comunitat Valenciana "de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, haurà de fer-se constar el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si existix, del segon arrendador o, si escau, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X en la casella corresponent.*

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb l'aplicació de la deducció "Per contractes d'arrendament d'habitatges situats en zones de Cantabria en risc de despoblament i que constituïsquen o constituïsquen l'habitatge habitual de l'arrendatari"prevista en l'article 2.11.1 del Decret Legislatiu 62/2008 i que es comenta més avance.

La incompatibilitat es referix a què pel mateix habitatge s'apliquen les dues deduccions.

Per atenció de familiars

Normativa: Art. 2.2 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la comunitat autònoma de Cantabria

Quantia de la deducció

100 euros per cadascun dels següents familiars, ja siga el parentesc 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 d'altres 100 euros per discapacitat**. **De forma anàloga** cal procedir **amb** els **ascendents**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que l'ascendent, descendent, cònjuge o germà **convisca 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 de l'IPREM anual per a l'exercici 2023 és de 8.400 euros.

> ***Recorde:*** *complint-se els anteriors requisits, es tindrà dret a l'aplicació de la deducció, encara que el parentesc 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 Decrete Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la comunitat autònoma de Cantabria

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 a la Comunitat de Cantabria, **o en l'edifici en la que l'habitatge es trobe**, i que tinguen per objecte:

a. Una **rehabilitació qualificada de tal per la Direcció General d'Habitatge del Govern de Cantabria**.

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** d'**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 en 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 entregues 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 esta discapacitat**.

  A l'efecte de l'aplicació de l'increment es prendran en consideració tots els membres de la unitat familiar que tinguen el grau de discapacitat exigit independentment del fet que tinguen o no rendixes 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 que disposa la disposició addicional única del text refós de la Llei de mesures fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat que és coincident amb la qual cosa establix l'article 72 del Reglament de l'IRPF.*

- Les quantitats satisfetes en l'exercici i no deduïdes per excedir el límit anual, podran deduir-se en els dos **exercicis següents**.

  La deducció pendent d'aplicar procedent de l'exercici 2021 ha de practicar-se obligatòriament en l'exercici 2023, fins 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 2024.

Així mateix, tinga's en compte que les deduccions pendents de 2021 i 2022 s'apliquen abans de la deducció generada el 2023, pel que, si amb aquelles s'esgota el límit màxim anual de la deducció, les quantitats satisfetes el 2023 es podran deduir en els dos exercicis següents.

Incompatibilitat

En cap cas 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 habitatge habitual a què es referix la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF.

Atenció: *l'import de la deducció generat el 2021 i 2022 que no va poder ser aplicat per excedir el límit anual, es consignaran en l'Annex B.3 de la declaració. Si les obres es realitzen i satisfan el 2023 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 en l'esmentat Annex B.3. Finalment, l'import de les quantitats satisfetes el 2023 no deduïdes per excedir el límit anual es consignarà en la casella corresponent, [0956].*

Per donatius a fundacions o al Fons Cantabria Coopera o a Associacions que perseguisquen entre els seus fins 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 Decrete Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la comunitat autònoma de Cantabria

Quantia de la deducció

- El **15 per 100 de les quantitats donades a fundacions** domiciliades a la comunitat autònoma de Cantabria que complisquen els requisits de la Llei 50/2002, de 26 de desembre, de Fundacions (BOE de 27 de desembre) i que perseguisquen fins culturals, assistencials, sanitaris o esportius o qualssevol altres de naturalesa anàloga a estos.
- El **12 per 100 de les quantitats donades** al **Fons Cantabria Coopera**.
- El **15 per 100 de les quantitats donades** a associacions domiciliades a la comunitat autònoma de Cantabria que complisquen els requisits de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, i del qual objecte 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**, reten 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]*** i ***[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 conseqüent, únicament podrà aplicar-se esta deducció autonòmica per l'import dels donatius amb dret a la mateixa que no supere la quantia que, si escau, reste del citat 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 Decrete Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la comunitat autònoma de Cantabria

Quantia i límit de la deducció

- **240 euros** amb caràcter general, o
- **El resultat de multiplicar 240 euros** pel número màxim de menors acollits de forma simultània durant el període impositiu.
- **Límit** : si més no, **la quantia de la deducció no podrà superar** l'import de **1.200 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Podran aplicar esta deducció:

  a. Els contribuents que reben a menors **en règim d'acolliment familiar.**

  b. Els contribuents que siguen **persones ex-acollidores amb les que convisca una persona gran d'edat que s'haguera tingut acollida fins la majoria d'edat**, sempre que la convivència no s'haja interromput i que la convivència es done baix 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 /els fills/as majors d'edat que conviuen en el domicili familiar.

- L'acolliment familiar que dóna dret a la deducció podrà ser administratiu o judicial, sempre que els contribuents hagen sigut prèviament seleccionats a este 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 qual es modifica el sistema de protecció a la infància i a l'adolescència (BOE de 29 de juliol) va modificar, amb efectes des del 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 als menors **no han de tindre relació de parentesc** 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 manera 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 cadascun d'ells si tributaren d'esta manera.

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 Decrete Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la comunitat autònoma de Cantabria

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 avance 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 han de complir-se 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 parentesc, en línia rectifica o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins el 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 vote**.

b. **Les participacions adquirides han de mantindre's** en el patrimoni del contribuent durant un **període mínim de tres anys**.

c. **L'entitat de la que s'adquirisquen les accions o participacions ha de complir els següents requisits:**

   1. Ha de **revestir la forma de societat anònima, societat limitada, societat anònima Laboral o societat limitada Laboral**.

   2. Ha de **tindre la consideració de PIMES** d'acord amb la definició de les mateixes donada per la Recomanació de la Comissió Europea de 6 de maig de 2003.

3. Ha de **tindre el domicili social i fiscal a la comunitat autònoma de Cantabria**.

4. Ha de desenvolupar una **activitat econòmica**.

   A este efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa 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 a la Seguretat Social i resident a la comunitat autònoma de Cantabria**.

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 mitja** de l'entitat **durant els dos exercicis fiscals posteriors** al de l'ampliació **ha d'incrementar-se respecte de la plantilla mitja que tinguera durant els dotze mesos anteriors com a mínim en una persona contractada**, a jornada completa, donada d'alta a la Seguretat Social i resident a la comunitat autònoma de Cantabria.

   • Este incremente **s'ha de mantindre durant com a mínim vint-i-quatre mesos** més.

   Per al càlcul de la plantilla mig total de l'entitat i de seu incremente es prendran les persones empleades 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 que ha materialitzat la inversió, però **en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció. Tampoc pot mantindre una relació laboral amb l'entitat** objecte de la inversió.

e. **Les operacions en les que siga aplicable la deducció han de formalitzar-se en escriptura pública**, en què ha d'especificar-se 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, **han de complir-se** 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 Andalucía, Aragón, Illes Balears, Cantabria, Castilla y León, Catalunya, Extremadura, Galícia, Madrid, Murcia i Comunitat Valenciana "de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se 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 Decrete Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la comunitat autònoma de Cantabria

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 si escau per la Mútua 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 acrediteu un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

  - 100 euros per cada contribuent amb esta 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]*** i ***[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 entregues 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 Decrete Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la comunitat autònoma de Cantabria

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100** de les despeses de guarderia dels fills biològics o adoptats.
- Esta deducció tindrà un **límit de 300 euros anuals** per fill menor de tres anys.

  Si el fill complix 3 anys durant l'exercici, la deducció pot aplicar-se fins el dia en què complisca aquella edat, prorratejant-se les quantitats satisfetes el mes en el que es done la circumstància.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que la **suma de la base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi,** suma de les caselles ***[0500]*** i **[*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 entregues de diners en efectiu.**

> ***Atenció:*** *només tindran dret a aplicar la deducció els contribuents a nom del qual s'expedisca la factura justificativa de les despeses i per l'import total satisfet, excepte, si es tracta de matrimonis en règim de guanys, cas en què, les quantitats satisfetes s'atribuiran a ambdós cònjuges per parts iguals, encara que la factura*

estiga expedida només a nom d'un d'ells.

- Si hi ha més d'un contribuent amb dret a la deducció, **es prorratejarà la deducció segons les despeses justificades per cada contribuent**, sense que supere conjuntament la quantitat màxima de deducció (**300 euros** anuals).

  Per tant, la quantia satisfeta per cada progenitor o adoptant determina l'import de la deducció que correspon a cadascun dels progenitors o adoptants que hagen satisfet les despeses, prorratejant-se del límit màxim de la deducció (**300 euros**) en funció de les quantitats satisfetes per cadascun.

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 Decrete Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la comunitat autònoma de Cantabria

Quantia de la deducció

200 euros anuals per al titular de la família monoparental.

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 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 hagueren sigut **declarats judicialment incapacitats, subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada**.

  c. **Fills majors d'edat** per als quals 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 que 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]*** i ***[0510]*** de la declaració**, minorat en el mínim personal i familiar,** casella ***[0520]*****, siga inferior a 31.485 euros.**

Per naixement i adopció de fills

Normativa: Art. 2.10 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la comunitat autònoma de Cantabria

Quantia de la deducció

100 euros per cada fill nascut o adoptat durant el període impositiu.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

1. La deducció correspondrà **al contribuent amb qui convisca el fill nascut o adoptat a la data de merite de l'impost** (normalment, el 31 de desembre).

   No hi ha dret a la deducció per un fill que haja mort l'any, en un dia diferent al 31 de desembre, al no existir convivència amb ell en la data de merite de l'impost.

2. Que la **suma de la base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi,** suma de les caselles ***[0500]*** i ***[0510]*** de la declaració, minorada en el mínim personal i familiar, casella ***[0520],*** **siga inferior a 31.485 euros.**

3. Quan més d'una persona tinga dret a l'aplicació de la deducció el seu import es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cadascun d'ells.

Per arrendament d'habitatge situat en zones de Cantabria amb repte demogràfic que constituïsca o constituïsca 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 Decrete Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la comunitat autònoma de Cantabria

Quantia i límits de la deducció

- **El 20 per 100** de les quantitats satisfetes durant el període impositiu per l'arrendament d'un habitatge que constituïsca o constituïsca el seu habitatge habitual.

  El concepte d'habitatge habitual serà el fixat per la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei de l'IRPF i l'article 41 bis del seu Reglament.

- L'**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 situada en **zona rural amb repte demogràfic.**

Atenció: *s'entén que complixen este requisit aquells municipis o ajuntaments en els que es donen algun dels següents criteris objectius:*

a. *Població inferior a 2000 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 ha de tindre's en compte l'Ordre HAC/16/2023, de 16 d'octubre, per la qual s'aprova la ***relació de municipis*** *que tenen la condició de zona rural de Cantabria amb repte demogràfic per a l'exercici 2023 (BOC 24-10-2023).*

- Que l'habitatge arrendat **constituïsca la residència habitual del contribuent**.

  Per a determinar el concepte de residència habitual en el territori d'una comunitat autònoma s'estarà al que disposa l'article 72 de la Llei de l'IRPF.

- **Que la suma de la base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi**, suma de les caselles ***[0500]*** i ***[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.

- 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 l'arrendador de l'habitatge.

  En cap cas, donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant entregues de **diners en efectiu.**

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb l'aplicació de la deducció "Per arrendament d'habitatge habitual per joves, majors i persones amb discapacitat" comentada anteriorment i prevista en l'article 2.1 del Decret Legislatiu 62/2008.

La incompatibilitat es referix a què 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 contractes d'arrendament d'habitatges situats en zones de Cantabria amb repte demogràfic" de l'Annex B.9 de la declaració en el que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, haurà de fer-se constar el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si existix, del segon arrendador o, si escau, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X en la casella corresponent.*

Per despeses de guarderia per a contribuents que tinguen la seua residència habitual en zones rurals de Cantabria amb repte demogràfic

Normativa: Art. 2.11.2 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la comunitat autònoma de Cantabria

Quantia i límits de la deducció

- **El 30 per 100** de les quantitats satisfetes durant el període impositiu per les despeses de guarderia dels fills o adoptats.
- **El límit de la deducció serà de 600 euros anuals** per fill menor de tres anys.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'habitatge habitual del contribuent es troba situada en una de les **zones rurals de Cantabria qualificades d'amb repte demogràfic.**

> ***Atenció:*** *s'entén que complixen este requisit aquells municipis o ajuntaments en els que es donen algun dels següents criteris objectius:*
>
> a. *Població inferior a 2000 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 ha de tindre's en compte l'Ordre HAC/16/2023, de 16 d'octubre, per la qual s'aprova la* ***relació de municipis*** *que tenen la condició de zona rural de Cantabria amb repte demogràfic per a l'exercici 2023 (BOC 24-10-2023).*
>
> Per a determinar el concepte de residència habitual en el territori d'una comunitat autònoma s'estarà en els disposat per l'article 72 de la Llei de l'IRPF.

- **Que la suma de la base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi**, suma de les caselles ***[0500]*** i ***[0510]*** de la declaració, minorada en l'**import del mínim personal i familiar**, casella ***[0520],*** **siga inferior a:**

  - **22.946 euros** en tributació individual.

  - **31.485 euros** en tributació conjunta.

- La base de la deducció estarà constituïda per les quantitats **justificades amb factures o rebuts i satisfetes, mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o entitats que presten els servicis de guarderia.

En cap cas, donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant entregues de **diners en efectiu.**

- Si hi ha més d'un contribuent amb dret a la deducció, **es prorratejarà la deducció segons les despeses justificades per cada contribuent** sense que supere conjuntament la quantitat màxima de deducció (600 euros anuals), excepte el cas de matrimoni en de guanys que podran deduir-se al 50 per 100 cadascun en les seues declaracions individuals.

I ncompatibilidad

Esta deducció és incompatible amb l'aplicació de la deducció "Per despeses de guarderia" comentada amb anterioritat.

La deducció de les despeses de guarderia depén d'on tinga la residència habitual el contribuent en l'exercici 2023: si és en un municipi amb repte demogràfic, s'aplicarà esta deducció per totes les despeses de l'exercici i si la seua residència habitual, tal com es definix en l'IRPF, està fora d'estos municipis, es podrà deduir per la regulada en l'article 2.8 del Decret Legislatiu 62/2008.

Per això, en el cas excepcional de què un dels cònjuges residisca (o haja residit l'any) en una zona de Cantabria 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 al traslladar la residència habitual a una zona de Cantabria amb repte demogràfic per motius laborals per compte aliè 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 Decrete Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la comunitat autònoma de Cantabria

Quantia i límits de la deducció

500 euros durant el període impositiu en el que es produïsca 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 amb repte demogràfic de Cantabria, ha de vindre motivat per la realització d'una activitat laboral bé per compte aliè o bé per compte propi** .

> ***Atenció:*** *s'entén que complixen este requisit aquells municipis o ajuntaments en els que es donen algun dels següents criteris objectius:*
>
> a. *Població inferior a 2000 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 ha de tindre's en compte l'Ordre HAC/16/2023, de 16 d'octubre, per la qual s'aprova la* ***relació de municipis*** *que tenen la condició de zona rural de Cantabria amb repte demogràfic per a l'exercici 2023 (BOC 24-10-2023).*
>
> Per a determinar el concepte de residència habitual en el territori d'una comunitat autònoma s'estarà en els disposat per l'article 72 de la Llei de l'IRPF.

- Per a consolidar el dret a la deducció, cal que el contribuent romanga en la nova residència habitual **durant l'any en què es produïx el trasllat i els tres següents.**

> ***Important:*** *l'incompliment de qualsevol dels dos requisits anteriors donarà lloc a la integració de les quantitats deduïdes en la quota íntegra autonòmica de l'exercici en què es produïsca l'incompliment, amb els corresponents interessos de demora.*

- **Que la suma de la base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi**, suma de les caselles ***[0500]*** i ***[0510]*** de la declaració, minorada en l'**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 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 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, a 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 Cantabria

Normativa: Art. 2.12 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la comunitat autònoma de Cantabria

Quanties i límit conjunt de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertida** s durant l'exercici en 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 de consolidació 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 prevists en 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 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 parentesc, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins el 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 que ha de materialitzar-se la inversió o donació haurà de complir els següents **requisits:**

  1. **Formar part de l'economia social,** en els termes prevists 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, informe previ 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 aquesta llei i de manera 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 Cantabria.**

  3. Comptar, en mitjana anual, amb una persona ocupada amb **contracte laboral.**

  Els requisits establits en els punts 1, 2 i 3 anteriors hauran de complir-se durant un **període mínim de tres anys a comptar des de l'aportació o donació**.

- Les operacions en les que siga aplicable la deducció **hauran de formalitzar-se en escriptura pública**, en què 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 donatària**.

- Les entregues o donacions que formen la base d'esta deducció d **eberán realitzar-se mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit,** a les entitats que reben la donació.

En cap cas, donaran dret a practicar esta deducció les aportacions o donacions satisfetes mitjançant entregues 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 eixe cas, el contribuent haurà d'incloure en la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici en què 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 Cantabria Coopera" i "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 Cantabria per inversions o donacions a entitats de l'Economia Social establides a Cantabria i a la deducció autonòmica d'Aragón per inversió en entitats de l'economia social" de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se constar el NIF de l'entitat i, si existix, de la segona entitat, indicant l'import de la inversió amb dret a la deducció en la casella corresponent.*

Comunitat autònoma de Castella-la Manxa

Els contribuents que el 2023 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la comunitat autònoma de Castella-la Manxa podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement o adopció de fills

Normativa: Arts. 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 durant el període impositiu, que genere el dret a l'aplicació del mínim per descendents, les següents quantitats:

- **100 euros** en el cas de parts o adopcions d'**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 cadascuna d'estes deduccions és el nombre de fills en cada partisc i no el nombre de naixements durant l'exercici, de manera que, a títol d'exemple, si l'any es produïx més d'un partisc correspondrà una deducció de 100 euros per cadascun si és d'un només fill i si s'escau un només partisc 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]*** i ***[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 l'aplicació del mínim per descendents**, contingudes en la **Llei de l'IRPF**.

  No obstant això, **quan dos o més contribuents tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos descendents i algun d'ells no complisca el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents quedarà reduït a la proporció que resulte de l'aplicació de les **normes per al prorrateig del mínim per descendents**.

Per família nombrosa

Normativa: Arts. 2 i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la comunitat autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Quanties de la deducció

- **En general:**

  - 200 euros, quan es tracti de família nombrosa de **categoria general**.

  - 400 euros, quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

- **Quan algun dels cònjuges o descendents**, a què siga aplicable el mínim personal i familiar de l'IRPF, **teniu 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 tracti de família nombrosa de **categoria general**.

  - 900 euros, quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

Requisits i altres condicions

- El contribuent ha de **tindre reconeguda la condició de família nombrosa**, de conformitat amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses, en la data de merite 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 establit a este efecte.

- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** i ***[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 l'**aplicació del mínim per descendents i discapacitat contingudes en la Llei de l'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 (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 prorrateig del mínim per descendents**.

Incompatibilitat

Esta deducció és **incompatible** amb la deducció “Per arrendament d'habitatge habitual per famílies nombroses”.

Per família monoparental

Normativa: Arts. 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 merite 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 l'efecte d'esta deducció.**

  A l'efecte d'esta deducció, i sense perjudici del concepte legal que puga establir la legislació bàsica estatal, o si escau, 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 e fills que, de manera exclusiva, convisquen i depenguen econòmicament d'una** o un altre, i que reunisquen algun dels següents **requisits:**

  a. **Ser menors d'edat** , a excepció de les/els que, 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.

  > **Precisió:** vegeu respecte d'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), tots dos inclosos.
  >
  > Este Títol XI ha sigut al seu torn 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 en 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 del citat Títol XI del Codi civil "les mesures de suport per a l'exercici de la capacitat jurídica de les persones que el precisen 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 manera exclusiva, quan la mare o el pare tinga dret a la totalitat del mínim per descendents previst en la Llei de l'IRPF, respecte de les filles e fills que integren la família monoparental i no perceba anualitats per aliments per les filles e fills.

  > Es considera que existix família monoparental, a l'efecte d'esta deducció, quan els requisits de convivència i dependència econòmica es complisquen respecte d'algun dels fills del contribuent.
  >
  > En els supòsits de pare o mare separats legalment o sense vincle matrimonial, pot donar-se la situació de què part dels fills o filles poden conviure i dependre econòmicament d'un dels progenitors, i la resta poden conviure i dependre econòmicament de l'altre. En aquell cas, hi hauria dos famílies monoparentals a l'efecte d'esta deducció, amb dret a aplicar la deducció sempre que complisquen els requisits exigits.

> ***Atenció:*** *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 delicte dolós d'homicidi en qualsevol de seus formes, quan la víctima anara 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]*** i ***[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 l'**aplicació del mínim per descendents** contingudes en la Llei de l'IRPF.

Incompatibilitat

Esta deducció és **incompatible** amb la deducció "Per arrendament d'habitatge habitual per famílies monoparentals".

Per despeses en l'adquisició de llibres de text, per l'ensenyament d'idiomes i unes altres despeses relacionats amb l'educació

Normativa: Arts. 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 oferix 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 substituïsca.

  A estos efectes, disposa el citat article de la Llei orgànica 2/2006, que "Els ensenyaments que oferix el sistema educatiu són les següents: a) Educació infantil, b) Educació primària, c) Educació secundària obligatòria, d) Batxillerat, e) 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 cadascuna de les **activitats que es relacionen a continuació** , desenvolupades pels seus fills o descendents durant les etapes corresponents als ensenyaments que oferix el sistema educatiu conforme a l'article 3.2 de la Llei orgànica 2/2006, de 3 de maig, o norma que la substituïsca:

  1r Per l'ensenyament d'idiomes rebuda com a activitat extraescolar.

2n Per aquelles activitats relacionades amb l'aprenentatge fora dels centres educatius com reforce o suport dels ensenyaments en les que estiguen matriculats.

3r Per les despeses d'accés a les noves tecnologies necessàries per als ensenyaments en les que estiguen matriculats els fills o descendents. A este 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 tracti 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 existisca esta oferta educativa. Igualment serà aplicable esta deducció quan el municipi on es realitzen els estudis es trobe fora de Castella-la Manxa i no existisca en la regió oferta educativa per als estudis cursats.

- La quantitat a deduir per totes les despeses assenyalades anteriorment **no excedirà les quanties màximes** que s'indiquen a continuació:

a. Declaracions conjuntes:

1. Els contribuents que **NO tinguen la condició legal de família nombrosa**, per a què 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]*** i ***[0514]*** de la declaració, respectivament) es trobe compresa en els trams que s'indiquen a continuació, podran deduir-se fins les següents quanties:

(Base imposable general + Base imposable de l'estalvi) – (Mínim per descendents)	Límit per fill
Fins 12.000 euros	200 euros
Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros	100 euros
Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros	75 euros

2. Els contribuents **que tinguen la condició legal de família nombrosa**, per a què 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]*** i ***[0514]*** de la declaració, respectivament) es trobe compresa en el tram que s'indica a continuació, podran deduir-se fins les següents quanties:

(Base imposable general + Base imposable de l'estalvi) – (Mínim per descendents)	Límit per fill
Fins 40.000 euros	300 euros

b. Declaracions individuals:

1. Els contribuents **que NO tinguen la condició legal de família nombrosa**, per a què 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]*** i ***[0514]*** de la declaració, respectivament) es trobe compresa en els trams que s'indiquen a continuació, podran deduir-se fins les següents quanties:

(Base imposable general + Base imposable de l'estalvi) – (Mínim per descendents)	Límit per fill
Fins 6.500 euros	100 euros
Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros	75 euros
Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros	50 euros

2. Els contribuents **que tinguen la condició legal de família nombrosa**, per a què 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]*** i ***[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 30.000 euros	150 euros

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Les deduccions resultants de l'aplicació dels apartats anteriors **es minoraran en l'import de les beques i ajuts concedides** durant el període impositiu de què es tracti 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 ajuts percebudes per tots ells.

  A estos efectes tinga's en compte que els límits establits per al càlcul de la deducció no s'apliquen individualment a cadascun dels fills, sinó que a la deducció corresponent a les despeses satisfetes per tots els fills se li aplicarà el límit resultant de multiplicar el límit individual establit pel nombre de fills que generen el dret a la deducció.

- A l'efecte 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 dret** a la reducció prevista, en concepte de mínim per descendents, en l'article 58 de la Llei de l'IRPF.

- Els contribuents que desitgen gaudir d'esta deducció hauran d'estar **en possessió dels justificants acreditatius del pagament** dels conceptes objecte de deducció.

La justificació de les despeses que donen lloc a la deducció ha de fer-se, 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 detallista) que, conforme a Dret, puguen tindre tal caràcter.

- Per a l'aplicació d'esta deducció es tindran en compte les **normes per a l'aplicació del mínim per descendents contingudes en la Llei de l'IRPF**.

Per despeses de guarderia

Normativa: Arts. 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 durant 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 estes guarderies o centres.

  En el cas de contribuents morts amb anterioritat al 31 de desembre, es podrà aplicar la deducció per les quantitats satisfetes fins la data de defunció, prorratejant-se entre els progenitors el límit màxim de la deducció si ambdós conviuen amb el fill en la data de la defunció i tenen dret a aplicar el mínim per descendents per ell.

  Quant a l'aplicació del límit màxim de deducció, el progenitor supervivient haurà de minorar la part proporcional de la deducció que s'haguera aplicat el cònjuge mort durant aquell període impositiu de tal manera que, en cap cas, el límit de la deducció supere el límit legal.

  b. **En particular** , el límit de la deducció, durant 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 dret a la deducció seran les corresponents al període impositiu en el que 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 ajuts obtinguts 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 ajuts.

- Tampoc s' inclouen les quantitats que **tinguen per al contribuent la consideració de rendiments del treball en especie exempts** per aplicació del que disposa l'article 42.3. b) o d) de la Llei de l'IRPF, és a dir, per:
  - La contractació directament 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 de l'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 de l'IRPF].

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Les quantitats per despeses de custòdia han de ser satisfetes a guarderies o centres d'educació infantil**.**

  A l'efecte d'aplicació d'esta deducció, s'entendrà com guarderia o centre d'educació infantil **qualsevol 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 d'aquesta deducció només es tindran en compte aquelles filles o aquells fills **que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents** en l'article 58 de la Llei de l'IRPF.

- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** i ***[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 només 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 que 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 que ambdós progenitors satisfacen quantitats i tinguen dret al mínim per descendents, la deducció es prorratejarà entre ells, encara que el fill o la filla no convisca simultàniament amb els dos, sempre que el fill o la filla done dret a l'aplicació del mínim per descendents.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de consignar en 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: Arts. 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 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]*** i ***[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 i discapacitat contingudes en la Llei de l'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 que el contribuent siga una persona gran 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: Arts. 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]*** i ***[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 dels mínims per ascendents, descendents i discapacitat contingudes en la Llei de l'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 que l'ascendent siga una persona gran 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: Arts. 6.1 i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la comunitat autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Quantia de la deducció

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 procedirà 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 uns altres centres, a excepció de les estades temporals derivades de convalescències degudament acreditades pel Servici de Salut de Castella-la Manxa.

- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** i ***[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 dels mínims per contribuent i per ascendents contingudes en la Llei de l'IRPF.

  No obstant això, **en el cas de la deducció per l'atenció 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

- Les deduccions "Per a contribuents majors de 75 anys" i "Per l'atenció d'ascendents majors de 75 anys" són **incompatibles**, respectivament, amb les deduccions "Per discapacitat del contribuent" i "Per discapacitat d'ascendents", respecte de la mateixa persona gran de 75 anys.

- En els supòsits en els que la persona gran 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: Arts. 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 l'atenció de cada **ascendent més gran 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 procedirà 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 uns altres centres, a excepció de les estades temporals derivades de convalescències degudament acreditades pel Servici de Salut de Castella-la Manxa.

- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** i ***[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 dels mínims per contribuent i per ascendents contingudes en la Llei de l'IRPF.

  No obstant això, **en el cas de la deducció "Per l'atenció d'ascendents majors 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

- Les deduccions "Per contribuents majors de 75 anys" i "Per l'atenció d'ascendents majors de 75 anys" són **incompatibles**, respectivament, amb les deduccions "Per discapacitat del contribuent" i "Per discapacitat d'ascendent", respecte de la mateixa persona gran de 75 anys.

- En els supòsits en els que la persona gran 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 dóna dret a la deducció podrà ser temporal, permanent o per delegació de guarda per a la convivència preadoptiva, per acord administratiu o judicial.
- A l'efecte de determinació del número d'ordre del menor acollit només es computaran aquells menors **que hagen romàs en este règim durant més de 183 dies del període impositiu**.

  En cap cas, es computaran els menors que hagen sigut **adoptats** durant este 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 l'**adopció** del menor durant el període impositiu, sense perjudici de l'aplicació de la deducció "Per naixement o adopció de fills".
- En el supòsit d'acolliment de menors **per matrimonis o unions de fet**, l'import de la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun 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]*** i ***[0460]*** de la declaració, **no supere** :

  - 12.500 euros en tributació individual.

  - 25.000 euros en tributació conjunta.

  b. Que s'**acredite**, per la conselleria competent en la matèria, la **formalització de l'acolliment**, així com que el contribuent **no ha rebut ajuts de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa vinculades amb l'acolliment**.

Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys o amb discapacitat

Normativa: Art. 8 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la comunitat autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Quantia de la deducció

600 euros per cada persona gran de 65 anys o amb un grau de discapacitat acreditat igual o superior al 33 per 100, que convisca amb el contribuent durant **més de 183 dies** a l'any en règim d'acolliment sense contraprestació, quan per això no hagen obtingut ajuts o subvencions de la comunitat autònoma de Castella-la Manxa.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'acolliment **no done lloc** a l'obtenció d'**ajuts o subvencions** de la comunitat autònoma de Castella-la Manxa.
- **No es podrà practicar** aquesta deducció, en el supòsit d'acolliment de majors de 65 anys, quan l'acollit estiga lligat al contribuent per un **vincle de parentesc** de consanguinitat o d'afinitat fins el quart grau inclòs.
- 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 cadascun 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]*** i ***[0460]*** de la declaració, **no supere** :

     - **12.500 euros** en tributació individual.

     - **25.000 euros** en tributació conjunta.

     En el cas de matrimonis o unions de fet es prorrateja l'import de la deducció per parts iguals en la declaració individual de cadascun 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 s'**acredite**, per la conselleria competent en la matèria, que **ni el contribuent ni la persona acollida han rebut ajuts** de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa vinculades amb l'acolliment.

Per arrendament d'habitatge habitual per menors de 36 anys

Normativa: Arts. 9 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 constituïsca o constituïsca la seua residència habitual a Castella-la Manxa durant el període impositiu, **amb un màxim de 450 euros**.
- **El 20 per 100 de les quantitats satisfetes per l'arrendament** de l'habitatge que constituïsca o constituïsca la seua residència habitual durant el període impositiu, **amb un màxim de 612 euros** en els supòsits següents :

  a. Quan el contribuent tinga el seu domicili habitual en un municipi de Castella-la Manxa **amb població de fins 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 10.000 habitants, que es trobe a una distancia 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 es prendrà l'establit en el padró municipal d'habitants en vigor a 1 de gener de l'any de merite de l'impost.

Pot consultar la relació de municipis que generen el dret a l'aplicació de la deducció en l'enllaç indicat al final d'aquesta secció.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que, a la data de merite de l'impost, el contribuent tinga la seua **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]*** i ***[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 de l'IRPF es consigne el **número d'identificació fiscal de l'arrendador** de l'habitatge.
- El concepte d'**habitatge habitual** serà el **fixat per la normativa reguladora de l'IRPF** vigent a la data de merite de l'impost.

  Tinga's en compte que per a tindre la consideració d'habitatge habitual s'exigix la residència en ella durant **un termini continuat de tres anys,** fora que concórreguen circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge.

Incompatibilitat

Esta deducció és **incompatible** amb les deduccions “Per arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament”, "Per arrendament d'habitatge habitual per famílies nombroses”, “Per arrendament d'habitatge habitual per famílies monoparentals” 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 arrendament d'Andalucía, Principat d'Astúries, Illes Balears, les Canarias, Cantabria, Castella-la Manxa, Castilla y León, Catalunya, Extremadura, Galícia, Madrid, Regió de Múrcia, La Rioja i Comunitat Valenciana "de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de les dades necessàries*

per a quantificar la deducció, haurà de fer-se constar el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si existix, el del segon arrendador o, si escau, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X en la casella corresponent.

Municipis Distancia (514- pdf)

Per arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament

Normativa: Arts. 9 bis i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la comunitat autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Quanties i límits màxims de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici **per l'arrendament de l'habitatge habitual** del contribuent, situada a **Castella-la Manxa i que constituïsca 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 durant el període impositiu.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que, a la data de merite de l'impost, el contribuent tinga la seua **residència habitual a Castella-la Manxa** .
- Que el contracte d'arrendament estiga vinculat a una operació d'adjudicació de l'habitatge habitual **en pagament** de la totalitat del **deute pendent del préstec o crèdit garantits mitjançant hipoteca** de la citada habitatge.
- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent **menys el mínim per descendents** (caselles ***[0435]***, ***[0460]*** i ***[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 de l'IRPF es consigne el **número d'identificació fiscal** de l'arrendador de l'habitatge.
- El concepte d'habitatge habitual serà el **fixat per la normativa reguladora de l'IRPF** vigent a la data de merite de l'impost.

Tinga's en compte que per a tindre la consideració d'habitatge habitual s'exigix la residència en ella durant un termini continuat de tres anys, fora que concórreguen circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge.

- El límit d'esta deducció **es prorratejarà** pel nombre de dies en els que romanga vigent l'arrendament dins del període impositiu

  A més, quan dos o més contribuents declarants de l'IRPF tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció per un mateix habitatge, el límit es prorratejarà entre ells 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 pagament d'Aragón, les Canarias i Castella-la Manxa de l'Annex B.9 de la declaració en el que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, haurà de fer-se constar el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si escau, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X en la casella corresponent.*

Per arrendament d'habitatge habitual per famílies nombroses

Normativa: Arts. 9 ter i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la comunitat autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Quanties i límits màxims de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes per l'arrendament** de l'habitatge que constituïsca o constituïsca 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 durant el període impositiu.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que, a la data de merite de l'impost, el contribuent tinga la seua **residència habitual a Castella-la Manxa.**

- **Que el contribuent integre una família nombrosa** que, en la data de merite de l'impost, tinguen reconeguda esta condició de conformitat amb el que estableix 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]*** i ***[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 de l'IRPF es consigne el **número d'identificació fiscal de l'arrendador** de l'habitatge.

- El concepte d'**habitatge habitual** serà el **fixat per la normativa reguladora de l'IRPF** vigent a la data de merite de l'impost.

  Tinga's en compte que per a tindre la consideració d'habitatge habitual s'exigix la residència en ella durant un termini continuat de tres anys, fora que concórreguen circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge.

- El límit d'esta deducció **es prorratejarà** pel nombre de dies en els que romanga vigent l'arrendament dins del període impositiu.

  A més, quan dos o més contribuents declarants de l'IRPF tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció per un mateix habitatge, el límit es prorratejarà entre ells 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'Andalucía, Principat d'Astúries, Illes Balears , les Canarias, Cantabria, Castella-la Manxa, Castilla y León, Catalunya, Extremadura, Galícia, Madrid, Regió de Múrcia , La Rioja i Comunitat Valenciana "de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, haurà de fer-se constar el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si existix, el del segon arrendador o, si escau, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X en la casella corresponent.*

Per arrendament d'habitatge habitual per famílies monoparentals

Normativa: Arts. 9 quater 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 constituïsca o constituïsca 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 durant el període impositiu.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que, a la data de merite de l'impost, el contribuent tinga la seua **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 e fills que, de manera 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 manera exclusiva, quan la mare o el pare tinga dret a la totalitat del mínim per descendent previst en la Llei de l'IRPF, respecte de les filles e fills que integren la família monoparental i no perceba anualitats per aliments per les filles e fills.

Sense perjudici del que és 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 delicte dolós d'homicidi en qualsevol de seus formes, quan la víctima anara 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]*** i ***[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 de l'IRPF es consigne el **número d'identificació fiscal de l'arrendador** de l'habitatge.

- El concepte d'**habitatge habitual** serà el **fixat per la normativa reguladora de l'IRPF** vigent a la data de merite de l'impost.

  Tinga's en compte que per a tindre la consideració d'habitatge habitual s'exigix la residència en ella durant un termini continuat de tres anys, fora que concórreguen circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge.

- El límit d'esta deducció **es prorratejarà** pel nombre de dies en els que romanga vigent l'arrendament dins del període impositiu

  A més, quan dos o més contribuents declarants de l'IRPF tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció per un mateix habitatge, el límit es prorratejarà entre ells 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 nombroses” i “Per arrendament d'habitatge 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'Andalucía, Principat d'Astúries, Illes Balears, les Canarias, Cantabria, Castella-la Manxa, Castilla y León, Catalunya, Extremadura, Galícia, Madrid, Regió de Múrcia, La Rioja i Comunitat Valenciana "de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, haurà de fer-se constar el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si existix, el del segon arrendador o, si escau, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X en la casella corresponent.*

Per arrendament d'habitatge habitual per persones amb discapacitat

Normativa: Arts. 9 quinquies i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la comunitat autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Quanties i límits màxims de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes per l'arrendament** de l'habitatge que constituïsca o constituïsca 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 durant el període impositiu.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que, a la data de merite de l'impost, el contribuent tinga la seua **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 de l'IRPF.
- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent **menys el mínim per descendents** (caselles ***[0435]***, ***[0460]*** i ***[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 de l'IRPF es consigne el **número d'identificació fiscal de l'arrendador** de l'habitatge.

- El concepte d'**habitatge habitual** serà el **fixat per la normativa reguladora de l'IRPF** vigent a la data de merite de l'impost.

  Tinga's en compte que per a tindre la consideració d'habitatge habitual s'exigix la residència en ella durant un termini continuat de tres anys, fora que concórreguen circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge.

- El límit d'esta deducció **es prorratejarà** pel nombre de dies en els que romanga vigent l'arrendament dins del període impositiu

  A més, quan dos o més contribuents declarants de l'IRPF tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció per un mateix habitatge, el límit es prorratejarà entre ells 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 nombroses” i “Per arrendament d'habitatge 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'Andalucía, Principat d'Astúries, Illes Balears, les Canarias, Cantabria, Castella-la Manxa, Castilla y León, Catalunya, Extremadura, Galícia, Madrid, Regió de Múrcia, La Rioja i Comunitat Valenciana "de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, haurà de fer-se constar el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si existix, el del segon arrendador o, si escau, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X en la casella corresponent.*

Per quantitats donades per a la cooperació internacional al desenvolupament i a les entitats per a la lluita contra la pobresa, l'exclusió social i l'ajuda a persones amb discapacitat

Normativa: Art. 10 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la comunitat autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les donacions dineràries** efectuades durant el període impositiu **destinades a Organitzacions no governamentals, fundacions, associacions d'ajuda a persones amb discapacitat i altres entitats**, sempre que estes tinguen la consideració d'entitats sense fins lucratius de conformitat amb el que estableixen 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, **que dins dels seus fins principals estiguen la cooperació internacional, la lluita contra la pobresa i l'ajuda a persones amb discapacitat i l'exclusió social**.
- La **base de la deducció no podrà excedir el 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 precise 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 **haurà d'acreditar-se** mitjançant **certificació de l'òrgan competent de l'entitat donatària**.

Per donacions amb finalitat en recerca i desenvolupament científica 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. L'**Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa i els organismes i entitats públiques dependents de la mateixa** de la qual finalitat siga la investigació i el desenvolupament científic i la innovació empresarial.

b. Les **entitats sense fins lucratius** a què es referixen els articles 2 i 3 de la **Llei 49/2002, de 23 de desembre**, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que:

   - entre els seus fins principals es troben la **investigació i el desenvolupament científic i la innovació empresarial** i
   - es troben **inscrites en els registres** corresponents de la comunitat autònoma de Castella-la Manxa.

- L'efectivitat de l'aportació efectuada haurà d'acreditar-se mitjançant **certificació de l'entitat donatària**.

Límit màxim de la deducció

L'import de la deducció **no podrà excedir 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 fins culturals, inclosos en el pla de mecenatge cultural de Castella-la Manxa

Normativa: Arts. 11 bis i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la comunitat autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100 de les donacions pures i simple** s efectuades durant el període impositiu de béns que, formant part del patrimoni cultural de Castella-la Manxa, es troben inscrits en l'Inventari del Patrimoni Cultural de Castella-la Manxa, d'acord amb la Llei 4/2013, de 16 de maig, de Patrimoni Cultural de Castella-la Manxa, sempre que es realitzen **a favor de qualsevol de les següents entitats:**

  a. La **Junta de Comunitats de Castella-la Manxa i les Corporacions Locals** de la Regió, així com les **Entitats Públiques de caràcter cultural** dependents de qualsevol d'elles.

  b. Les **universitats** que desenvolupen la seua activitat docent i investigadora en el territori de la Regió, els **Centres d'Investigació i els Centres Superiors d'Ensenyaments Artístics** de la Regió.

  c. **Les entitats sense fins lucratius** (fundacions i associacions declarades d'utilitat pública) regulades en els apartats a) i b) de l'article 2 de la **Llei 49/2002, de 23 de desembre**, de Règim Fiscal de les Entitats sense Fines Lucratius i dels Incentius

Fiscals al Mecenatge, **sempre que** :

- **Perseguisquen fins 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 fins culturals establits en la **Llei 9/2019, de 13 de diciembr**e, de Mecenatge Cultural de Castella-la Manxa, realitzades a les entitats que s'establixen en l'article 3.1 d'esta llei, inclosos en el pla de mecenatge cultural de Castella-la Manxa.

Les entitats que s'establixen en 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 en l'article 4 del text refós de la Llei d'Hisenda de Castella-la Manxa, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2002, de 19 de novembre, i el Sector Públic Local de Castella-la Manxa.

b) Les entitats sense finalitat de lucre domiciliades fiscalment a Castella-la Manxa. S'entén per entitats sense finalitat de lucre les que així es caracteritzen per la normativa reguladora de les mateixes en atenció a la seua corresponent personificació jurídica.

c) Les universitats que desenvolupen la seua activitat docent i investigadora en el 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 habitualment desenvolupen alguna de les activitats enumerades en 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 el 10 per 100 de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent.** Este import és el resultat de sumar les caselles ***[0500]*** i ***[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 este romanga vigent.

El crèdit fiscal es regula en el Capítol 2 del Títol IV ("Mesures Tributàries"), article 21 a 24, tots dos inclosos, 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, en la seua redacció vigent des de l'1 de febrer de 2023, definix el crèdit fiscal com "aquelles quantitats reconegudes per l'Administració regional a favor dels contribuents que puguen ser utilitzades pels mateixos per a satisfer el pagament dels impostos propis, preus públics i taxes de la comunitat autònoma de Castella-la Manxa, així com del cànon establit en la Llei 9/2001, de 21 de març per la qual es cregui el cànon Eòlic 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 la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa, reconéixer un crèdit fiscal a favor de les persones donants pel 25 per 100 dels convenis de col·laboració empresarial o dels imports dineraris donats a les persones destinatàries i per a les 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 servicis 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 servicis i productes de contingut cultural.

Per les despeses en interessos pel finançament aliè de l'adquisició de primer habitatge habitual per menors de 40 anys

Normativa: Art. 12 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 aliè concertada per a l'adquisició del primer habitatge habitual.

  Pel que fa al concepte d'habitatge habitual tinga's en compte el fixat per la normativa estatal de l'IRPF vigent a 31 de desembre de 2012.

- **L'import de la deducció no pot excedir els 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]*** i ***[0460]*** de la declaració:

  a) En les **declaracions individuals**

Base imposable general + Base imposable de l'estalvi	Límit per contribuent
Fins 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 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 merite, siguen **menors de 40 anys**.
- La deducció correspondrà a l'ascendent **que haja satisfet les quantitats en concepte d'interessos** pel finançament aliè concertada per a l'adquisició del primer habitatge habitual, sempre que el préstec o crèdit siga a interés **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 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 enfront de la Despoblament i per al Desenvolupament del Medi Rural a Castella-la Manxa

Quantia de la deducció

Ha de diferenciar-se entre:

A) Residència habitual en un municipi inclòs en una zona d'intensa despoblament :

- **El 20 per 100** de la quota íntegra autonòmica, si el municipi té una població inferior a 2000 habitants.
- **El 15 per 100** de la quota íntegra autonòmica, si el municipi té una població igual o superior a 2000 i inferior a 5.000 habitants.

B) Residència habitual en un municipi inclòs en una zona d'extrema despoblament:

- **El 25 per 100** de la quota íntegra autonòmica, si el municipi té una població inferior a 2000 habitants.
- **El 20 per 100** de la quota íntegra autonòmica, si el municipi té una població igual o superior a 2000 i inferior a 5.000 habitants.

C) Residència habitual en un municipi inclòs en una zona en risc de despoblament:

- **El 15 per 100** de la quota íntegra autonòmica, si el municipi té una població inferior a 2000 habitants.
- **El 10 per 100** de la quota íntegra autonòmica, si el municipi té una població igual o superior a 2000 i inferior a 5.000 habitants.

D) Residència habitual en municipis inclòs d'una de les zones rurals intermedies 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 intermedia amb predomini de l'activitat agrícola, amb població inferior a 2000 habitants, que hagen perdut població durant els cinc anys anteriors a 1 de gener de 2021.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

L'aplicació de la deducció requerirà que el contribuent complisca els requisits de residència habitual i d'estada efectiva que seguidament s'exposen:

- Els contribuents han de tindre la seua residència habitual en algun dels municipis inclosos en 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 enfront de la Despoblament 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 tamany, 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 solc d'ús forestal, i una elevada significació de l'activitat agrària.

En consideració al grau de despoblament, s'establixen les següents categories de zones escassament poblades:

a. **Zones d'intensa despoblament** : Aquelles agrupacions de municipis amb densitat superior a 8 habitants per km2.

b. **Zones d'extrema despoblament** : Aquelles agrupacions de municipis amb densitat de població menor de 8 habitants per km2".

Atenció: *per a l'aplicació d'esta deducció es prendrà com població dels municipis la que, conforme al seu respectiu padró municipal, tingueren a 1 de gener de cada any.*

Per a aquests efectes indicats en el paràgraf anterior no es prendran en consideració les variacions de població pel que fa al padró municipal de 2021 que suposen una minoració o inaplicació de les deduccions que conforme al mateix resultaren procedents. En tals casos, estes deduccions podran seguir 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 que 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 en aquella declaració.

b) Les zones en risc de despoblament a què es referix l'article 13 de la Llei 2/2021, de 7 de maig, de Mesures Econòmiques, Socials i Tributàries enfront de la Despoblament 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 despoblament aquelles agrupacions de municipis o nuclis de població amb densitat de població menor de 20 habitants per km^2, però major de 12,5 habitants per km^2, altes taxes d'envelliment i una evolució negativa de la seua població, amb una accessibilitat mitja o baixa respecte a municipis de més de 30.000 habitants, amb elevada significació del treball agrari, amb més del 75 % de la seua població residint en municipis menors de 2000 habitants, amb usos del sòl tant agrícoles com forestals".

c) Les zones rurals intermedies amb predomini de l'activitat agrícola, amb població inferior a 2000 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 enfront de la Despoblament i per al Desenvolupament del Medi Rural a Castella-la Manxa definix com zones rurals intermedies "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 mitja als mateixos, amb una densitat de població al voltant del mig regional, població estable o en ascens i amb més del 75 % de la seua població residint en municipis de més de 2000 habitants.

En consideració a l'activitat econòmica, s'establixen les següents categories de zones intermedies:

a. Amb predomini de l'activitat agrícola.

b. Amb activitat econòmica diversificada".

D'estes zones rurals intermedies només podran beneficiar-se de la deducció, d'acord amb el que estableix la disposició addicional sisena de la Llei 2/2021, els municipis amb predomini de l'activitat agrícola, amb població inferior a 2000 habitants, que hagen perdut població durant els cinc anys anteriors a 1 de gener de 2021, d'acord amb el que estableix la disposició addicional sisena en la Llei 2/2021, de 7 de maig, de Mesures Econòmiques, Socials i Tributàries enfront de la Despoblament i per al Desenvolupament del Medi Rural a Castella-la Manxa.

- Que el contribuent complisca el requisit d'**"estada efectiva"** a què es referix l'article 5 de la Llei 2/2021, de 7 de maig, de Mesures Econòmiques, Socials i Tributàries enfront de la Despoblament 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 "estada efectiva en un municipi de Castella-la Manxa, aquella que puga acreditar-se amb la certificació dels respectius padrons municipals i que coincidisca amb els següents indicadors de permanència en el municipi:

–Certificación de targeta sanitària, adscrita al centre de salut assignat en la zona bàsica de salut de pertinença del municipi on es troba empadronada.

–Certificación, si escau, de què 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.

Relació de Zones rurals previstes en els apartats a), b) i c) a les que és aplicable aquesta deducció

Pot consultar si el seu municipi està inclòs en una de les zones indicades en l'enllaç indicat al final d'aquesta secció.

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 en la quota íntegra autonòmica de l'exercici en què es produïsca l'incompliment, més els interessos de demora meritats.

Municipis Despoblament Castella - la Manxa (425 kB- pdf)

Per adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual en zones rurals

Normativa: Art. 12 ter i disposició addicional segona 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 constituïsca o constituïsca 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 situada 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 enfront de la Despoblament 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 tamany, 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 solc d'ús forestal, i una elevada significació de l'activitat agrària.
  >
  > En consideració al grau de despoblament, s'establixen les següents categories de zones escassament poblades:
  >
  > a) Zones d'intensa despoblament: Aquelles agrupacions de municipis amb densitat superior a 8 habitants per km2.
  >
  > b) Zones d'extrema despoblament: Aquelles agrupacions de municipis amb densitat de població menor de 8 habitants per km2".

  Pot consultar les zones que possibiliten l'aplicació de la deducció en l'enllaç indicat al final d'aquesta secció.

  > ***Atenció:*** *per a l'aplicació d'esta deducció es prendrà com població dels municipis la que, conforme al seu respectiu padró municipal, tingueren a 1 de gener de cada any.*
  >
  > *Per a aquests efectes indicats en el paràgraf anterior no es prendran en consideració les variacions de població pel que fa al padró municipal de 2021 que suposen una minoració o inaplicació de les deduccions que conforme al mateix resultaren procedents. En tals casos, estes deduccions podran seguir aplicant-se en les condicions i quanties que resultaren procedents conforme a la població de l'expressat padró municipal.*

- 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 al finalitzar el període de la imposició excedisca el valor que llançara la seua comprovació al començament del mateix com a mínim 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 seguisquen 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 sigut a càrrec de l'adquirent.

Quan l'adquisició o rehabilitació es realitzen amb finançament aliè formaran part de la base de la deducció l'amortització, els interessos, el cost dels intruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats en l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de Mesures de Reforma Econòmica, i altres despeses derivades de la mateixa. En cas d'aplicació dels citats intruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per l'aplicació del citat intrument.

- **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, pel que este import haurà de ser distribuït entre els adquirents en proporció al percentatge de titularitat que tinguen en l'habitatge.*

- **L'import d'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que dóna origen a la deducció, minorat pels** imports rebuts de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa en concepte de **subvencions per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge.**

b) En cada exercici :

La base màxima a aplicar en 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 independentment del nombre de membres de la unitat familiar que satisfacen els imports que donen dret a aplicar la deducció.

c) Altres condicions

- Quan s'adquirisca un habitatge habitual **havent disfrutat 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 estes quantitats hagueren sigut objecte de deducció.

- Quan amb motiu de l'alienació d'un habitatge 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 la que s'aplique l'exempció per reinversió. En este cas, no es

podrà practicar deducció per l'adquisició de la nova mentres les quantitats invertides en la mateixa no superen tant el preu de l'anterior, en la mesura en què haja sigut objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

- En els **supòsits de nul·litat matrimonial, divorcie o separació judicial**, el contribuent podrà seguir practicant esta deducció, en els termes prevists en la normativa estatal de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, per les quantitats satisfetes durant el període impositiu per a l'adquisició de la que va anar durant la vigència del matrimoni el seu habitatge habitual, sempre que continue tenint esta condició per als fills comuns i el progenitor en de la qual companyia queden.

Conceptes que donen dret a la deducció

Per a l'aplicació de la deducció prevista en este article es tindran en compte els següents conceptes:

- ### Habitatge habitual

  Amb caràcter general es considera habitatge habitual del contribuent l'edificació que constituïsca la seua residència durant un termini continuat de, com a mínim, tres anys. No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre el caràcter d'habitual quan, malgrat no haver transcorregut este termini, es produïsca la defunció del contribuent o concórreguen altres circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili, com ara celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció del primer treball, o canvi de faena, o d'altres anàlogues justificades. Perquè l'habitatge constituïsca 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 finalització de les obres. No obstant això, s'entendrà que l'habitatge no perd el caràcter d'habitual quan es produïsca la defunció del contribuent o concórreguen altres circumstàncies que necessàriament impedisquen l'ocupació de l'habitatge, en els termes prevists en el paràgraf anterior. Quan siguen aplicables les excepcions previstes en els dos paràgrafs anteriors, la deducció per adquisició d'habitatge es practicarà fins al moment que es donen les circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge o impedisquen l'ocupació de la mateixa.

- ### Adquisició d'habitatge habitual

  S'entendrà per adquisició d'habitatge habitual, l'adquisició en sentit jurídic del dret de propietat o ple domini de la mateixa, encara que este siga compartit, sent indiferent el negoci jurídic que l'origine.

- ### 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 produïsca l'augment de la seua superfície habitable, mitjançant tancament de part descoberta o per qualsevol altre mitjà, de manera permanent i durant totes les èpoques de l'any.

Construcció: Quan el contribuent satisfaça directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliure quantitats a compte al promotor d'aquelles, sempre que 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 l'habitatge habitual**

  Es consideraran obres de rehabilitació de l'habitatge 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 d'altres anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca el 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 d'este inici. A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent al sòl.

Municipis despoblament extrema i intensa (396 kB- pdf)

Per trasllat d'habitatge habitual

Normativa: Art. 12 quater i disposició addicional segona 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 al traslladar la residència habitual

  Este import s'aplicarà **durant el període impositiu en el que es produïsca el canvi** de residència **i en el següent.**

  > ***Important:*** *els contribuents que van traslladar la seua residència el 2022 a zones escassament poblades de Castella-la Manxa per motius laborals poden aplicar esta deducció el 2023, per ser el període impositiu següent a aquell en què 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** 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 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, a 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 ha de produir-se **per motius laborals**.

  Sempre que el trasllat es produïsca 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 ha de realitzar-se a un municipi de Castella-la Manxa dels inclosos en les **zones escassament poblades a què es referix l'article 12 de la Llei 2/202** 1, de 7 de maig, de Mesures Econòmiques, Socials i Tributàries enfront de la Despoblament 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 tamany, 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 solc d'ús forestal, i una elevada significació de l'activitat agrària.

  En consideració al grau de despoblament, s'establixen les següents categories de zones escassament poblades:

  a. Zones d'intensa despoblament: Aquelles agrupacions de municipis amb densitat superior a 8 habitants per km2.

  b. Zones d'extrema despoblament: Aquelles agrupacions de municipis amb densitat de població menor de 8 habitants per km2".

  Pot consultar les zones que possibiliten l'aplicació de la deducció en l'enllaç indicat al final d'aquesta secció.

  > ***Atenció:*** *per a l'aplicació d'esta deducció es prendrà com població dels municipis la que, conforme al seu respectiu padró municipal, tingueren a 1 de gener de cada any.*
  >
  > *Per a aquests efectes indicats en el paràgraf anterior no es prendran en consideració les variacions de població pel que fa al padró municipal de 2021 que suposen una minoració o inaplicació de les deduccions que conforme al mateix resultaren procedents. En tals casos, estes deduccions podran seguir aplicant-se en les condicions i quanties que resultaren procedents conforme a la població de l'expressat padró municipal.*

- La base liquidable del període impositiu en el que 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, cal 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 produïsca l'incompliment, amb els corresponents interessos de demora.

Es excepciona de la pèrdua del dret a la deducció practicada els supòsits en els que l'incompliment siga degut a la defunció del contribuent.

Municipis despoblament extrema i intensa (396 kB- pdf)

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 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 hauran de complir-se 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 parentesc fins el tercer grau inclòs, en línia rectifica 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 vote**.

- Que esta participació **es mantinga en el patrimoni del contribuent un mínim de tres anys** següents a la constitució o ampliació**.**

- El contribuent durant este termini mínim de tres anys **no ha d'exercir funcions executives ni de direcció** en l'entitat.

- **Que l'entitat de la que s'adquirisquen les accions o participacions complisca els següents requisits:**

  1. Que tinga el seu **domicili social i fiscal a la Comunitat de Castella-la Manxa** .

  2. Que 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 el que estableix l'article 4.Huit.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

  3. En el cas en què la inversió efectuada corresponga a la constitució de l'entitat, que esta entitat **compte, com a mínim, amb una persona contractada** amb contracte laboral a jornada completa **o amb dos persones** amb contracte laboral a temps parcial, sempre que el còmput total d'hores en el supòsit de contracte laboral a temps parcial siga igual o superior a l'establit per a una persona amb contracte laboral a jornada completa. En qualsevol cas, els treballadors hauran d'estar donats d'alta en el Règim corresponent de la Seguretat Social i les condicions del contracte hauran de mantindre's durant com a mínim 24 mesos.

  4. En cas que la inversió s'haja realitzat mitjançant una ampliació de capital de l'entitat, que esta **entitat haguera sigut constituïda dins dels tres anys anteriors** a l'ampliació de capital i que **la plantilla mitja de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació s'incremente respecte de la plantilla mitja que tinguera durant els dotze mesos anteriors com a mínim en una persona** amb els requisits anteriors, i que este **incremente es mantinga durant com a mínim vint-i-quatre mesos** més.

     Per al càlcul de la plantilla mig total de l'entitat i de seu incremente es prendran les persones empleades, en els termes que dispose la legislació laboral tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

- Les operacions que generen el dret a la deducció **hauran de formalitzar-se en escriptura pública**, en què 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 produïsca l'incompliment, amb els corresponents interessos de demora.

Incompatibilitat

Aquesta 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 complimentar 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 que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se 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 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 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 hauran de complir-se 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 parentesc fins el tercer grau inclòs, en línia rectifica 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 vote**.
- **Que l'entitat en la que ha de materialitzar-se la inversió complisca els següents requisits:**
  1. Que **forme part de l'economia social,** en els termes prevists en la Llei 5/2011, de 29 de març, d'Economia Social.
  2. Que tinga el seu **domicili social i fiscal a 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 hauran de **formalitzar-se en escriptura pública,** en què es farà constar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.
- Que estes aportacions **es mantinguen 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 ha de materialitzar-se la inversió hauran de complir-se 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 eixe cas, el contribuent haurà d'incloure en la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici en què 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

Aquesta 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 de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversions o donacions a entitats de l'Economia Social establides a Aragón, Cantabria i Castella-la Manxa "de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se constar el NIF de l'entitat i, si existix, de la segona entitat, indicant l'import de la inversió amb dret a la deducció en la casella corresponent.*

Comunitat de Castilla y León

Els contribuents que el 2023 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la comunitat autònoma de Castilla y León podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per família nombrosa

Normativa: Arts. 3 i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quanties de la deducció

- **600 euros, amb caràcter general**, pel fet de tindre la condició de família nombrosa l'últim dia del període impositiu (normalment, el 31 de desembre).
- **1.500 euros**, en cas que es tracti d'una **família nombrosa amb quatre descendents** que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents.
- **2.500 euros**, en cas que es tracti d'una **família nombrosa amb cinc descendents** que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents, amb un incremente de **1.000 euros addicionals a partir del sisè i successius descendents**.

L'increment és aplicable per cada descendent a partir del sisè. No es tracta d'un import únic.

Incremente de la deducció per discapacitat

L'import de la deducció **s'incrementarà en 600 euros** quan algun dels cònjuges o descendents als que siga aplicable el mínim per descendent tinga un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.**

A estos efectes, el grau de discapacitat, de la qual determinació s'efectuarà conforme al barem establit actualment en 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.

L'article 354 del Text refós remet per al reconeixement del grau de discapacitat a l'aplicació del barem aprovat pel Govern mitjançant reial decret. Actualment és el Reial decret 888/2022, de 18 d'octubre, pel qual s'establix el procediment per al reconeixement, declaració i qualificació del grau de discapacitat (BOE del 20 d'octubre), que va entrar en vigor el 20 d'abril de 2023 i que substituïx al Reial decret 1971/1999, de 23 de desembre.

Igualment, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, quan es tracti de persones de la qual incapacitat siga declarada judicialment, encara que no s'assoleixi este 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 que s'establix la curatela representativa de les persones amb discapacitat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- El concepte de família nombrosa és l'establit en la legislació estatal en la matèria.

  Vegeu respecte d'això la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombrosa (BOE de 19 de novembre).

- 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 cadascun d'ells.

  En el cas de progenitors divorciats amb custòdia compartida en el que cadascun d'ells tinga reconeguda la condició de titular de família nombrosa, l'import de la deducció es prorratejarà entre ells i amb tots els contribuents que tinguen dret a aplicar la deducció.

  Si només un dels cònjuges tinguera dret a la deducció, la deducció aplicable per aquell serà la mitat del seu import total. També correspondrà la mitat de l'import total de la deducció al contribuent cònjuge del qual no haja residit a la Comunitat de Castilla y León el 2023.

- 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 Castilla y León.

Saldos pendents d'aplicació generats en els exercicis 2020, 2021 i 2022

Els contribuents que en els 3 exercicis citats hagueren tingut dret a aplicar aquesta deducció i hagueren faltat de quota íntegra autonòmica suficient per a aplicar-se el total de l'import generat per esta deducció conservaran el dret a aplicar-se l'import no deduït durant els **tres** períodes impositius consecutius següents fins esgotar, si escau, l'import total de la deducció.

Per tant, en la declaració de l'IRPF de l'exercici 2023 finalitza la possibilitat d'aplicar l'import generat en l'exercici 2020 i no deduït, podent, si escau, tal com s'indica en el paràgraf següent, sol·licitar a la Junta de Castilla y León l'abonament de la quantitat que els reste per aplicar.

De no resultar finalment aplicada la totalitat de la deducció podran sol·licitar a la Junta de Castilla y León, conforme al procediment establit en l'Ordre EYH/706/2015, de 24 d'agost (BOCYL de l'1 de setembre), l'abonament de la quantitat que els 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 Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quanties de la deducció

a. **Naixement o adopció en general**

Per cada fill nascut o adoptat durant 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.**

Relació de municipis **exclosos**, de la qual població és de 5.000 o més habitants

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 anara realitzat amb posterioritat al període impositiu corresponent al naixement o adopció i abans que el menor complisca cinc anys, la deducció es practicarà durant el període impositiu en què es realitze este reconeixement. Per a determinar el dret a aplicar la deducció durant aquell any i la seua quantia caldrà estar a les circumstàncies que concórreguen l'any de naixement i a la regulació aplicable este any.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de les deduccions

- A l'efecte de determinar **el número d'ordre** del fill nascut o adoptat, es tindrà en compte al fill nascut i als restants fills, de qualsevol dels dos progenitors, que convisquen amb el contribuent en la data de merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre), computant-se a estos efectes tant els que el siguen per naturalesa com per adopció.

  Si s'escau la defunció d'un fill durant l'any, el mateix no es computaria a l'efecte de determinar el número d'ordre dels fills nascuts o adoptats en l'exercici, però donarà dret a aplicar la deducció de 1.010 euros, malgrat no existir convivència en la data de merite de l'impost.

- **Quan ambdós progenitors o adoptants** tinguen dret a l'aplicació de la deducció, el seu import, en cas de declaració individual, **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

  Si només un dels cònjuges tinguera dret a la deducció, la deducció aplicable per aquell serà la mitat del seu import total. També correspondrà la mitat de l'import total de la deducció al contribuent cònjuge del qual no haja residit a la Comunitat de Castilla y León el 2023.

- El contribuent no tindrà dret a l'aplicació d'esta deducció quan haguera optat per sol·licitar ajuts i prestacions públiques atorgades per la Junta de Castilla y León d'anàloga naturalesa per causa de naixement o adopció i s'hagueren concedit.

  En conseqüència, esta deducció resulta **incompatible** amb la percepció dels ajuts regulades en l'ORDRE FAM/1972/2022, de 29 de desembre, per la qual s'aproven les bases reguladores per a la concessió del bo naixement a les famílies de Castilla y León per a l'atenció de fills, per naixement o adopció.

Saldos pendents d'aplicació generats en els exercicis 2020, 2021 i 2022

Els contribuents que en els 3 exercicis citats hagueren tingut dret a aplicar aquesta deducció i hagueren faltat de quota íntegra autonòmica suficient per a aplicar-se el total de l'import generat per esta deducció conservaran el dret a aplicar-se l'import no deduït durant els **tres** períodes impositius consecutius següents fins esgotar, si escau, l'import total de la deducció.

Per tant, en la declaració de l'IRPF de l'exercici 2023 finalitza la possibilitat d'aplicar l'import generat en l'exercici 2020 i no deduït, podent, si escau, tal com s'indica en el paràgraf següent, sol·licitar a la Junta de Castilla y León l'abonament de la quantitat que els reste per aplicar.

De no resultar finalment aplicada la totalitat de la deducció podran sol·licitar a la Junta de Castilla y León, conforme al procediment establit en l'Ordre EYH/706/2015, de 24 d'agost (BOCYL de l'1 de setembre), l'abonament de la quantitat que els reste per aplicar.

Per parts o adopcions múltiples

Normativa: Arts. 4.4 i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decrete 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 descendents.

- 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 fill** s, que generen el dret a l'aplicació del mínim per descendents.

- 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 2022 i un altre el 2023, només podran aplicar la deducció els progenitors que convisquen amb els fills el 2022 i el 2023.

Deducció addicional per parts múltiples o adopcions simultànies produïts l'any 2021 i/o 2022

901 euros durant els dos anys següents al de l'últim naixement o adopció que es compute a l'efecte d'entendre produït el part múltiple o a l'adopció simultània que dóna dret a aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- A l'efecte de determinar el **número d'ordre del fill nascut o adoptat**, es tindrà en compte al fill nascut i als restants fills, de qualsevol dels dos progenitors, que convisquen amb el contribuent en la data de merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre), computant-se a estos efectes tant els que el 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 cadascun d'ells.

  Si només un dels cònjuges tinguera dret a la deducció, la deducció aplicable per aquell serà la mitat del seu import total. També correspondrà la mitat de l'import total de la deducció al contribuent cònjuge del qual no haja residit a la Comunitat de Castilla y León el 2023.

  En cas que durant el període 2022 s'haguera produït un partisc múltiple o adopció simultània, i els nascuts durant este any no formaren part d'un nou partisc múltiple juntament amb algun fill nascut durant el període 2023, s'haurà de consignar l'import de deducció addicional de 901 euros (prorratejada en funció del nombre de contribuents amb dret a la mateixa) en la casella corresponent.

- El contribuent no tindrà dret a l'aplicació d'esta deducció quan haguera optat per sol·licitar ajuts i prestacions públiques atorgades per la Junta de Castilla y León d'anàloga naturalesa per causa de naixement o adopció i s'hagueren concedit.

  En conseqüència, esta deducció resulta **incompatible** amb la percepció dels ajuts regulades en l'ORDRE FAM/1972/2022, de 29 de desembre, per la qual s'aproven les bases reguladores per a la concessió del bo naixement a les famílies de Castilla y León per a l'atenció de fills, per naixement o adopció.

Saldos pendents d'aplicació generats en els exercicis 2020, 2021 i 2022

Els contribuents que en els 3 exercicis citats hagueren tingut dret a aplicar aquesta deducció i hagueren faltat de quota íntegra autonòmica suficient per a aplicar-se el total de l'import generat per esta deducció conservaran el dret a aplicar-se l'import no deduït durant els **tres** períodes impositius consecutius següents fins esgotar, si escau, l'import total de la deducció.

Per tant, en la declaració de l'IRPF de l'exercici 2023 finalitza la possibilitat d'aplicar l'import generat en l'exercici 2020 i no deduït, podent, si escau, tal com s'indica en el paràgraf següent, sol·licitar a la Junta de Castilla y León l'abonament de la quantitat que els reste per aplicar.

De no resultar finalment aplicada la totalitat de la deducció podran sol·licitar a la Junta de Castilla y León, conforme al procediment establit en l'Ordre EYH/706/2015, de 24 d'agost (BOCYL de l'1 de setembre), l'abonament de la quantitat que els reste per aplicar.

Compatibilitat

Esta deducció és **compatible** amb la deducció "per naixement o adopció de fills" regulada en l'article anterior.

Per atenció de fills menors

Normativa: Arts. 5.1 i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quanties i límits màxims de la deducció

Els contribuents que, **per motius de treball**, per compte propi o aliè, hagen de **deixar als seus fills menors a l'atenció** d'una persona dona de fer feines o en guarderies o centres infantils podran optar per deduir **alguna de les següents quantitats** :

a. El **30 per 100 de les quantitats satisfetes durant el període impositiu a la persona dona de fer feines** , amb el **límit màxim de 322 euros**, tant en tributació individual com conjunta.

b. **El 100 per 100 de les despeses satisfetes de preinscripció i de matrícula, així com les despeses d'assistència en horari general i ampliat i les despeses d'alimentació**, sempre que s'hagen produït per mesos complets, en escoles, centres i llars d'infants de la Comunitat de Castilla y León, 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 conjunta.

Base de deducció

- En el cas a) de la deducció per atenció de fills (per persona dona de fer feines) la base estarà constituïda per les quantitats satisfetes a la persona dona de fer feines.

  No obstant això, en cas d'haver percebut subvencions públiques per este concepte, l'import total de la deducció més la quantia d'estes 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 atenció de fills (per despeses de guarderia) la base de la deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes a escoles infantils, centres i llars d'infants en els termes abans indicats minorada, si escau, en l'import de les subvencions rebudes per este concepte.

  No obstant això, en el cas 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 de l'IRPF, **l'import de la mateixa minorarà la quantia d'esta deducció** determinada conforme els punts anteriors.

En eixe 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 merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre), **els fills als que siga aplicable el mínim per descendents tingueren menys de 4 anys d'edat**.
- Que **ambdós pares** realitzen una **activitat per compte propi o aliè, per la qual estiguen donats d'alta** en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat.
- Que, en el cas que la deducció siga aplicable per despeses de custòdia per una **persona dona de fer feines** , esta estiga donada d'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 dona de fer feines, escola, centre o llar d'infants en l'Annex B.4 de la declaració.*

- Que la **base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar** (caselles ***[0435]***, ***[0460]*** i ***[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 es prorratejarà entre ells per parts iguals, respectant, si més no, el límit màxim de la deducció**.
- L'import total de la deducció aplicada **per ambdós progenitors**, **més l'import si escau, de l'increment de la deducció estatal per maternitat, més la quantia dels ajuts públiques** percebudes per este concepte **no podrà superar, per al mateix exercici, l'import total de la despesa efectiv**o en escoles infantils, centres i llars d'infants.

  En cas que l'import de totes les deduccions i ajuts públics esmentades superara la despesa satisfeta per la guarderia, es minorarà l'import màxim de la deducció en la quantia necessària. Esta minoració s'ha de realitzar proporcionalment a la deducció aplicada de cadascun dels progenitors, independentment d'a quin progenitor s'impute l'ajuda.

  A estos efectes 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.

- El contribuent no tindrà dret a l'aplicació d'esta deducció quan haguera optat per sol·licitar ajuts i prestacions públiques atorgades per la Junta de Castilla y León d'anàloga naturalesa per causa d'atenció de fills menors i s'hagueren concedit.

Es fa constar, a este efecte, la **compatibilitat** d'aquesta deducció amb la percepció dels ajuts regulades en l'ORDRE FAM/882/2021, de 12 de juliol, per la qual s'aproven les bases reguladores per a la concessió del «Bono Concilia» a les famílies de Castilla y León per a la conciliació de la vida personal, familiar i laboral en l'atenció de menors de zero a tres anys, per no presentar naturalesa anàloga, d'acord amb el criteri remés per la comunitat autònoma.

Saldos pendents d'aplicació generats en els exercicis 2020, 2021 i 2022

Els contribuents que en els 3 exercicis citats hagueren tingut dret a aplicar aquesta deducció i hagueren faltat de quota íntegra autonòmica suficient per a aplicar-se el total de l'import generat per esta deducció conservaran el dret a aplicar-se l'import no deduït durant els **tres** períodes impositius consecutius següents fins esgotar, si escau, l'import total de la deducció.

Per tant, en la declaració de l'IRPF de l'exercici 2023 finalitza la possibilitat d'aplicar l'import generat en l'exercici 2020 i no deduït, podent, si escau, tal com s'indica en el paràgraf següent, sol·licitar a la Junta de Castilla y León l'abonament de la quantitat que els reste per aplicar.

De no resultar finalment aplicada la totalitat de la deducció podran sol·licitar a la Junta de Castilla y León, conforme al procediment establit en l'Ordre EYH/706/2015, de 24 d'agost (BOCYL de l'1 de setembre), l'abonament de la quantitat que els reste per aplicar.

Per despeses d'adopció

Normativa: Arts. 4.5 i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quanties de la deducció

- **784 euros per cada adopció** realitzada durant el període impositiu de fills que generen el dret a l'aplicació del mínim per descendents.
- **3.625 euros** en el supòsit d'**adopció internacional**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- S'entendrà que l'adopció té caràcter internacional quan es realitze segons la legislació vigent i d'acord amb els tractats i convenis subscrits per Espanya.
- La deducció serà aplicable al **període impositiu corresponent al moment en què es produïsca la inscripció en el Registre Civil**.
- **Quan existisca més d'un contribuent amb dret** a practicar esta deducció, **l'import** de la mateixa **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

  Si només un dels cònjuges tinguera dret a la deducció, la deducció aplicable per aquell serà la mitat del seu import total.
- El contribuent no tindrà dret a l'aplicació d'esta deducció quan haguera optat per sol·licitar ajuts i prestacions públiques atorgades per la Junta de Castilla y León d'anàloga naturalesa i s'hagueren concedit.

Saldos pendents d'aplicació generats en els exercicis 2020, 2021 i 2022

Els contribuents que en els 3 exercicis citats hagueren tingut dret a aplicar aquesta deducció i hagueren faltat de quota íntegra autonòmica suficient per a aplicar-se el total de l'import generat per esta deducció conservaran el dret a aplicar-se l'import no deduït durant els **tres** períodes impositius consecutius següents fins esgotar, si escau, l'import total de la deducció.

> Per tant, en la declaració de l'IRPF de l'exercici 2023 finalitza la possibilitat d'aplicar l'import generat en l'exercici 2020 i no deduït, podent, si escau, tal com s'indica en el paràgraf següent, sol·licitar a la Junta de Castilla y León l'abonament de la quantitat que els reste per aplicar.

De no resultar finalment aplicada la totalitat de la deducció podran sol·licitar a la Junta de Castilla y León, conforme al procediment establit en l'Ordre EYH/706/2015, de 24 d'agost (BOCYL de l'1 de setembre), l'abonament de la quantitat que els 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 i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quantia de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats** per ells satisfetes durant 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 empleada en 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 merite de l'impost **tinguen un fill menor de 4 anys**, a què siga aplicable el mínim per descendents regulat en la normativa de l'IRPF.

  Les quotes satisfetes s'atribuiran íntegrament al contribuent que figure com ocupador fora que es tracti de matrimonis en règim de guanys cas en què s'atribuiran als cònjuges per parts iguals.

- Per a aplicar esta deducció **la base imposable total** (caselles ***[0435]*** i ***[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 no tindrà dret a l'aplicació d'esta deducció quan haguera optat per sol·licitar ajuts i prestacions públiques atorgades per la Junta de Castilla y León d'anàloga naturalesa per causa d'atenció de fills menors i s'hagueren concedit.

  Es fa constar, a este efecte, la **compatibilitat** d'aquesta deducció amb la percepció dels ajuts regulades en l'ORDRE FAM/882/2021, de 12 de juliol, per la qual s'aproven les bases reguladores per a la concessió del «Bono Concilia» a les famílies de Castilla y León per a la conciliació de la vida personal, familiar i laboral en l'atenció de menors de zero a tres anys, per no presentar naturalesa anàloga, d'acord amb el criteri remés per la comunitat autònoma.

Saldos pendents d'aplicació generats en els exercicis 2020, 2021 i 2022

Els contribuents que en els 3 exercicis citats hagueren tingut dret a aplicar aquesta deducció i hagueren faltat de quota íntegra autonòmica suficient per a aplicar-se el total de l'import generat per esta deducció conservaran el dret a aplicar-se l'import no deduït durant els **tres** períodes impositius consecutius següents fins esgotar, si escau, l'import total de la deducció.

> Per tant, en la declaració de l'IRPF de l'exercici 2023 finalitza la possibilitat d'aplicar l'import generat en l'exercici 2020 i no deduït, podent, si escau, tal com s'indica en el paràgraf següent, sol·licitar a la Junta de Castilla y León l'abonament de la quantitat que els reste per aplicar.

De no resultar finalment aplicada la totalitat de la deducció podran sol·licitar a la Junta de Castilla y León, conforme al procediment establit en l'Ordre EYH/706/2015, de 24 d'agost (BOCYL de l'1 de setembre), l'abonament de la quantitat que els reste per aplicar.

Per a contribuents afectats per discapacitat

Normativa: Arts. 6 i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quantia de la deducció

- **300 euros per cada contribuent,** d'edat **igual o superior a 65 anys,** afectat per un grau de discapacitat **igual o superior al 33 per 100**.
- **656 euros per cada contribuent, d'edat igual o superior a 65 anys,** afectat per un grau de discapacitat **igual o superior al 65 per 100**.
- **300 euros per cada contribuent menor de 65 anys** afectat per un grau de discapacitat **igual o superior al 65 per 100.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- 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]*** i ***[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 Castilla y León.
- **Que el grau de discapacitat** s'acredite mitjançant **certificació** expedida per l'òrgan competent en la matèria. Este grau serà el determinat conforme al barem al que 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 tracti de persones de la qual incapacitat siga declarada judicialment, encara que no s'assoleixi este 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 que 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 retire per incapacitat permanent per al servici o inutilitat.

Per adquisició o rehabilitació d'habitatge per joves en nuclis rurals

Normativa: Arts. 7.1 i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quantia de la deducció

El **15 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu per l'**adquisició o rehabilitació** de l'habitatge que constituïsca la residència habitual del contribuent en el territori de la Comunitat de Castilla y León.

També resulta aplicable la deducció en els **supòsits de construcció de l'habitatge** que constituïsca la residència habitual del contribuent.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent tinga **la seua residència habitual a la Comunitat de Castilla y León** i que, a la data de merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre), tinga **menys de 36 anys**.
- **Que es tracti del seu primer habitatge habitual** . Es considera que el contribuent adquirix el seu primer habitatge quan no disposara ni haguera disposat de **cap dret de plena propietat igual o superior al 50 per 100 sobre un altre habitatge** .
- **Que l'habitatge estiga situada en un municipi o en una entitat local menor de Castilla y León** que, en el moment de l'adquisició o rehabilitació, no excedisca:

  - 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 llestes de municipis que complixen els requisits prevists en la normativa autonòmica per a l'aplicació de beneficis fiscals en

els tributs cedits sobre els quals la Comunitat de Castilla y León tinga atribuïdes competències normatives. Estes llestes es publicaran en el Portal Tributari de la Junta de Castilla y León (vegeu respecte d'això https://tributs.jcyl.és), a la secció *"Beneficis fiscals".*

Relació de poblacions **excloses** de l'aplicació de la deducció

Nota: fins el 31 de desembre de 2015 s'utilitzava el terme "municipi". A partir d'aquella 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 haurà de complir-se en el moment de l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual. En els supòsits de construcció d'habitatge habitual, este requisit haurà de complir-se en el moment en què es realitze el primer pagament de les despeses derivades de l'execució de les obres o, si escau, la primera entrega de quantitats a compte al promotor de l'habitatge.*

- Que l'habitatge tinga un valor, a l'efecte de l'impost que greu la seua adquisició, **menor de 150.000 euros**.
- Que es tracti d'un **habitatge de nova construcció o d'una rehabilitació qualificada d'actuació protegible** a l'empara dels corresponents plans estatals o autonòmics d'habitatge.

  Es considera habitatge de nova construcció aquella de la qual adquisició represente la primera transmissió de la mateixa amb posterioritat a la declaració d'obra nova, sempre que no hagen transcorregut tres anys des d'esta. Així mateix, es considera habitatge de nova construcció quan el contribuent satisfaça directament les despeses derivades de l'execució de les obres.
- Que l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge es produïsca **a partir d'1 de gener de 2023**.
- **Que la base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar** (caselles [***0435***], [***0460***] i ***[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 **10.000 euros anuals** i estarà constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge, incloses les despeses originades que hagen sigut a càrrec de l'adquirent i, en el cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos, el cost dels intruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats en l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de Mesures de Reforma Econòmica, i altres despeses derivades de la mateixa.

En cas d'aplicació dels citats intruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per aplicació del citat intrument.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **El concepte de rehabilitació d'habitatges és el recollit en l'article 20. U. 22. B de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit**, o norma que li substituïsca.

  A l'efecte del que disposa l'article 20. U. 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 seu objecte principal siga la reconstrucció de les mateixes, entenent-se complit 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 el 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 d'este inici. A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'edificació la part proporcional corresponent al sòl.

- L'aplicació de la deducció està condicionada al fet que l'**import comprovat del patrimoni del contribuent al finalitzar el període de la imposició excedisca el valor que llançara la seua comprovació al començament del mateix com a mínim 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 seguisquen 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 en l'exercici en què s'hagen incomplit els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als que es referix l'article 26.6 de la LGT.

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

Règim Transitori

Els contribuents que hagueren generat el dret a aplicar la deducció per adquisició o rehabilitació de l'article 7.1 del text refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits **amb anterioritat a l'1 de gener de 2023**

podran continuar aplicant-ho, conforme als requisits vigents quan es va obtindre el dret, amb l'excepció de la **base màxima de deducció**, que passa de 9.040 a **10.000** euros anuals.

Per inversió en instal·lacions mediambientals i d'adaptació a persones amb discapacitat en habitatge habitual

Normativa: Arts. 7.2 i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decrete 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 a la Comunitat de Castilla y León i constituïsca o constituïsca l'habitatge habitual del contribuent:

a. **Instal·lació de panells solars**, per tal de contribuir a la producció d'aigua calenta sanitària demandada pels habitatges, en un percentatge, com a mínim, 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 xàrcies de sanejament separativas en l'edifici que afavorisquen la reutilització de les aigües grises en el propi edifici i reduïsquen el volum d'abocat 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 directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins el 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 de l'IRPF (Llei i Reglament) en 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.

- Les obres d'adaptació a què es referix la lletra d) de l'apartat"Quantia de la deducció" anterior hauran d'ajustar-se als requisits establits en la normativa de l'estatal de l'IRPF (Llei i Reglament) en 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 amb anterioritat a 1 de gener de 2013 com amb posterioritat a esta data.*

- La deducció requerirà el **previ reconeixement per l'òrgan competent** de què l'actuació de rehabilitació haja sigut qualificada o declarada com actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatges, en els termes prevists 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 qual es regula el procediment per al reconeixement previ d'actuacions de rehabilitació incloses en plans de rehabilitació d'habitatge a l'efecte de la deducció per inversió en instal·lacions de recursos energètics renovables i d'estalvi d'aigua en l'habitatge habitual i per a l'aplicació de tal deducció (BOCYL 3-12-2010).

  El mer atorgament de la subvenció no implica haver realitzat les obres que permeten l'aplicació de la deducció autonòmica. Una vegada realitzades les obres, el beneficiari de la subvenció ha de justificar la realització d'estes 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 en l'exercici en què s'hagen incomplit els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als que es referix l'article 26.6 de la LGT.

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

Per inversió en rehabilitació d'habitatges destinats a lloguer en nuclis rurals

Normativa: Arts. 7.3 i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decrete 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 en l'article 20.U.22.B de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit**, o norma que li substituïsca.

  A l'efecte del que disposa l'article 20.U.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 seu objecte principal siga la reconstrucció de les mateixes, entenent-se complit 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 el 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 d'este inici. A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'edificació la part proporcional corresponent al sòl.

- **L'habitatge ha d'estar situada en un municipi o en una entitat local menor de Castilla y León** que, en el moment de l'adquisició o rehabilitació, no excedisca:

  - 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 llestes de municipis que complixen els requisits prevists en la normativa autonòmica per a l'aplicació de beneficis fiscals en els tributs cedits sobre els quals la Comunitat de Castilla y León tinga atribuïdes competències normatives. Estes llestes es publicaran en el Portal Tributari de la Junta de Castilla y León (vegeu respecte d'això https://tributs.jcyl.és), a la secció *"Beneficis fiscals".*

  Relació de poblacions **excloses** de l'aplicació de la deducció

  Nota: fins el 31 de desembre de 2015 s'utilitzava el terme "municipi". A partir d'aquella 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”.

- **El valor de l'habitatge**, a l'efecte de l'impost que greu l'adquisició, **ha de ser menor de 150.000 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 llogada** a persones diferents del cònjuge, ascendents, descendents o familiars fins el tercer grau de parentesc (tant col·laterals per consanguinitat com per afinitat) del propietari de l'habitatge.

b. Que, **si durant els cinc anys prevists en la lletra anterior, es produïren períodes en els que l'habitatge no estiguera efectivament llogada, l'habitatge es trobe oferta per al lloguer** d'acord amb els requisits que s'establisquen mitjançant orde 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 rehabilitada en una població rural es troba oferta per al lloguer, havent de reunir els següents requisits:
>
> 1r. Els contribuents interessats en aplicar esta deducció han de tindre l'immoble efectivament llogat o ofert per al seu lloguer.
>
> 2n. Tindran la condició d'immobles oferts per al lloguer aquells arrendament del qual s'anuncie o publicite a través d'un o diversos dels següents mitjans:
>
> a. Mitjançant cartells en el propi immoble objecte de l'arrendament.
>
> b. A través de diferents mitjans publicitaris, inclosos els portals específics d'Internet.
>
> c. A través d'agències immobiliàries, incloent també els anuncis que estes puguen incorporar en els seus propis portals immobiliaris.
>
> d. A través d'agents immobiliaris.
>
> 3r. Els immobles oferts per al lloguer no podran estar efectivament ocupats durant el període de temps en què estiguen oferts per al lloguer. Els consums de subministraments associats a l'ús de l'habitatge, com ara electricitat, aigua, gas i/o telèfon, han d'evidenciar que l'habitatge no es troba ocupada 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 en el contracte no es fa estipulació en contra, les despeses generals de l'habitatge, com ara IBI, taxes municipals, despeses de comunitat, etc. , seran a càrrec de l'arrendador, d'acord amb la normativa civil que regula la matèria; si en el contracte de lloguer es pacta la repercussió d'aquelles despeses, seran per compte de l'arrendatari i formaran part de l'import del lloguer.

d. Que la **fiança legal arrendatícia es trobe depositada** conforme el que estableix 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 en l'exercici en què s'hagen incomplit els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als que es referix l'article 26.6 de la LGT.

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

Per lloguer d'habitatge habitual per a joves

Normativa: Arts. 7.4 i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quanties i límit màxims de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu en concepte de lloguer de l'habitatge habitual a Castilla y León, 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 situada en **un municipi o en una entitat local menor** de Castilla y León **que no excedisca** :

  - 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 llestes de municipis que complixen els requisits prevists en la normativa autonòmica per a l'aplicació de beneficis fiscals en els tributs cedits sobre els quals la Comunitat de Castilla y León tinga atribuïdes competències normatives. Estes llestes es publicaran en el Portal Tributari de la Junta de Castilla y León (vegeu respecte d'això https://tributs.jcyl.és), a la secció *"Beneficis fiscals".*

  Relació de poblacions **excloses** de l'aplicació de la deducció

  Nota: fins el 31 de desembre de 2015 s'utilitzava el terme "municipi". A partir d'aquella 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”.

- **Límit addicional:** l'import deduïble pel contribuent per aplicació dels punts anteriors **no podrà superar** la diferència entre les quantitats efectivament satisfetes pel mateix en concepte de renda de lloguer i l'import del total dels ajuts que perceba de qualsevol administració o ens públic per este concepte.

***Important** : havent sigut introduïda la limitació anterior per l'apartat 3 de l'article 1 de la Llei 1/2023, de 24 de febrer, de Mesures Tributàries, Financeres i Administratives de Castilla y León (BOCYL 06-03-2023), amb efectes des del 7 de març de 2023, **no resultarà aplicable** a contribuents morts **amb anterioritat** a esta data.*

En el cas que el contribuent tinga dret a deducció per més d'**un habitatge** i corresponga aplicar percentatges i límits **diferents** en funció del municipi de residència l'import aplicable serà la suma de les quantitats resultants d'aplicar als imports satisfets per cada contracte el percentatge i el límit que corresponga, amb el **límit màxim conjunt de 612 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent tinga **menys de 36 anys** a la data de merite 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]*** i ***[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 satisfaça el cònjuge que no figura en el contracte – fins i tot mitjançant societat de guanys - no donen dret a l'aplicació de la deducció per no ser arrendatari. Vegeu respecte d'això la Sentencia del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril (Sala del Civil), recaiguda en el recurs de casació 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'Andalucía, Principat d'Astúries, Illes Balears , les Canarias, Cantabria, Castella-la Manxa, Castilla y León, Catalunya, Extremadura, Galícia, Madrid, Regió de Múrcia , La Rioja i Comunitat Valenciana "de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, haurà de fer-se constar el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si existix, el del segon arrendador o, si escau, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, en les caselles corresponents.*

Per al foment d'empreniment

Normativa: Arts. 8 i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decrete 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 avance es detallen.
- L'**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 que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se 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 han de complir-se els següents requisits i condicions:

- **Destí 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 rebuda a projectes d'inversió realitzats al territori de Castilla y León.

  - Societats del qual únic objecte social siga l'aportació de capital a societats anònimes, limitades o laborals domicili social del qual i fiscal es trobe a Castilla y León, sempre que es complisquen les següents **condicions** :

  a. Que la societat accions de les quals i participacions s'adquirisquen utilitze en el termini de sis mesos el finançament rebuda per a aportar capital a una societat anònima, limitada o laboral domicili social del qual i fiscal es trobe a Castilla y León.

     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 accions de les quals i participacions s'adquirisquen complisca el requisit de generació de treball que s'exposa més avance i no reduïsca la seua plantilla de treballadors a Castilla y León.

- **Localització del domicili social i fiscal** : les societats anònimes, limitades o laborals han de tindre el domicili social i fiscal a la **Comunitat de Castilla y León** .

- **Percentatge de capital adquirit:** només donaran dret a aplicar-se esta deducció les adquisicions d'accions o participacions **per un 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 com a mínim tres anys.

- **Creació de llocs de treball:** les societats respecte de les que s'adquirisquen accions o participacions han d'incrementar l'any en què es realitze la inversió o en 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 com a mínim tres anys, i/o

  - El nombre de contractes subscrits amb treballadors autònoms econòmicament dependents de la societat, i mantindre estos contractes com a mínim 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 com a mínim 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 incremente d'una persona/any en 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 en l'article 35 de la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del treball autònom, o norma que el substituïsca.

- **Requisits formals:** per a la pràctica d'esta deducció serà necessari obtindre una certificació expedida per l'entitat accions de les quals o participacions s'hagen adquirit en la que es reculla el compliment, durant el període impositiu en el que es va produir l'adquisició, dels requisits relatius al destí de la inversió i, si escau, compliment de les condicions específiques, a la localització del domicili social i fiscal, al percentatge de capital adquirit i finalment al requisit de creació de llocs de treball.

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 en l'exercici en què s'hagen incomplit els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als que es referix l'article 26.6 de la LGT.

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

Per quantitats invertides en la recuperació del patrimoni històric, cultural i natural de Castilla y León

Normativa: Arts. 9. a) i b) i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decrete 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 Castilla y León a la **restauració, rehabilitació o reparació dels mateixos**, sempre que concórreguen les següents **condicions** :

  - Que estos 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 Castilla y León, sent necessari, en este cas, que els immobles reunisquen les condicions determinades en 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 Castilla y León.

  - 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, si escau, per l'Ajuntament corresponent.

  b. Les quantitats destinades pels titulars de béns naturals ubicats en Espais Naturals i llocs integrats en la Xàrcia Natura 2000 situats al territori de Castilla y León , sempre que estes actuacions hagen sigut autoritzades i informades favorablement per l'òrgan competent de la comunitat autònoma.

- Per a aplicar esta deducció **la base imposable total** (caselles ***[0435]*** i ***[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 suma de les bases de les tres deduccions autonòmiques **no podrà excedir el 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. Este import és el resultat de sumar les caselles ***[0500]*** i ***[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 de l'IRPF.

Per quantitats donades a Fundacions de Castilla y León i per a la recuperació del patrimoni històric, cultural i natural

Normativa: Arts. 9 c), d) i e) i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decrete 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 Castilla y León, que formen part del **Patrimoni Històric Espanyol o del Patrimoni Cultural de Castilla y León** i que estiguen inscrits en el Registre General de Béns d'Interés Cultural o inclosos en 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 prevists en la Llei 12/2002, d'11 de juliol, de Patrimoni Cultural de Castilla y León, **quan es realitzen a favor de les següents entitats** :

  - Les Administracions Públiques, així com les Entitats i Institucions dependents de les mateixes.
  - L'Església Catòlica i les esglésies, confessions o comunitats religioses que tinguen subscrits acords de cooperació amb l'Estat espanyol.
  - Les fundacions o associacions que, reunint els requisits establits en el Títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre), incloguen entre els seus fins específics la reparació, conservació o restauració del Patrimoni Històric.

  b. Recuperació, conservació o millora d'espais naturals i llocs integrats en la Xàrcia Natura 2000 ubicats al territori de Castilla y León , quan es realitzen a favor de les Administracions Públiques, així com de les entitats i institucions dependents de les mateixes.

c. Cantidades donades a Fundacions inscrites en el Registre de Fundacions de Castilla y León , sempre que per raó dels seus fins estiguen classificades com culturals, assistencials o ecològiques.

- Per a aplicar esta deducció **la base imposable total** (caselles ***[0435]*** i ***[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 en 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 suma de les bases de les tres deduccions autonòmiques **no podrà excedir el 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. Este import és el resultat de sumar les caselles ***[0500]*** i ***[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 de l'IRPF.

Vegeu la deducció per donatius i altres aportacions en el 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 Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decrete 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 Castilla y León.
- **Fundacions i altres institucions** de la qual activitat principal siga la investigació, el desenvolupament i la innovació empresarial per al finançament de projectes desenvolupats a Castilla y León amb alguna d'aquestes finalitats.

Límit màxim conjunt de les deduccions per donacions a fundacions i per al foment de la investigació, el desenvolupament i la innovació i per a la recuperació del patrimoni cultural i natural

La suma de les bases de les tres deduccions autonòmiques **no podrà excedir el 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. Este import és el resultat de sumar les caselles ***[0500]*** i ***[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 de l'IRPF.

Per al foment de la mobilitat sostenible

Normativa: Arts. 9. g) i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quantia i límit màxim de la deducció

1. El **15 per 100** d **e les quantitats destinades** pel contribuent a l'**adquisició d'un vehicle turisme** nou que tinga alguna de les següents consideracions:
   - Vehicle elèctric pur.
   - Vehicle elèctric amb autonomia estesa.
   - Vehicle híbrid enchufable amb autonomia en mode elèctric de més de 40 quilòmetres.
2. L'**import màxim** de la deducció serà de **4.000 euros** per cada vehicle, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- El **valor de adquisici**ón del vehicle, impostos inclosos, no podrà superar els **40.000 euro** s.
- El vehicle adquirit **no podrà estar afecte a activitats** professionals o empresarials, sigui quin sigui titular d'estes activitats.
- La deducció només serà d'a **plicación durant el període impositiu en el qual es matricule** el vehicle de la qual adquisició genera el dret a aplicar la deducció.
- El vehicle adquirit haurà de **mantindre's en el patrimoni del contribuent com a mínim durant quatre any** s des de la seua adquisició.
- L'autonomia en mode elèctric dels vehicles de la qual adquisició 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 li substituïsca a l'efecte 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 a 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 en l'exercici en què s'hagen incomplit els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als que es referix l'article 26.6 de la LGT.

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

> ***Important :*** *els contribuents amb dret a la deducció hauran de consignar en 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 quinta Text refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castilla y León en matèria de tributs propis i cedits, aprovat pel Decret Legislatiu 1/2008, de 25 de setembre

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

El **7,5 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici 2023 per l'adquisició de l'habitatge que constituïsca la seua residència habitual sempre que es complisquen, simultàniament, els següents **requisits** :

a. Que el contribuent tinga la seua **residència habitual a la Comunitat de Castilla y León** .

b. Que es tracti del **seu primer habitatge**.

   Es considera que el contribuent adquirix primer habitatge quan no disposara, ni haguera disposat, de cap dret de plena propietat igual o superior al 50 per 100 sobre un altre habitatge.

c. Que l'habitatge es trobe **situada a Castilla y León** .

d. Que es tracti d'**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 al que es referix l'article 2.a) del Reial decret 1000/2010, de 5 d'agost, sobre visat col·legial obligatori, o norma que li substituïsca, s'haja obtingut entre el dia 1 de setembre de 2011 i el dia 31 de desembre de 2012.

Base de deducció

- La **base d'esta deducció** estarà constituïda per:
  - Les quantitats satisfetes per a l'adquisició, incloses les despeses originades que hagen sigut a càrrec de l'adquirent.
  - En el cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos, el cost dels intruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats en l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, o norma que li substituïsca, i altres despeses derivades de la mateixa.
  - En cas d'aplicació dels citats intruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per l'aplicació del citat intrument.
- 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 dita com per les abonades mentres 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 en l'Annex B.4 de la declaració.*

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Quan s'adquirisca un habitatge habitual havent disfrutat d'esta deducció per l'adquisició d'uns altres habitatges 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 en què hagueren sigut objecte de deducció.
- Quan l'alienació d'un habitatge 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 la que s'aplique l'exempció per reinversió. En este cas, no es podrà practicar deducció per l'adquisició de la nova mentres les quantitats invertides en la mateixa no superen tant el preu de l'anterior, en la mesura en què haja sigut objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció

La deducció es podrà aplicar en l'exercici tributari en què se satisfaça la primera quantitat per a l'adquisició de l'habitatge **i en els 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 en l'exercici en què s'hagen incomplit els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora als que es referix l'article 26.6 de la LGT, o norma que li substituïsca.

En relació amb la LGT vegeu 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 2023 les deduccions autonòmiques s'aplicaran en la **següent orde** :

1. L'import de les **deduccions de l'exercici 2023.**

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 atenció de fills menors" i "Per quotes a la Seguretat Social d'empleats de la llar" pendents d'aplicació d'exercicis anteriors (2020, 2021 i 2022) i** l'import de la **deducció per paternitat pendent d'aplicació per l'exercici 2020.**

> ***Important*** *: els imports d'estes deduccions generats el 2020, 2021 i 2022 pendents d'aplicació es consignaran, respectivament, en les caselles* ***[0981]****,* ***[0982]*** *i* ***[0983]*** *i el que s'aplique en l'exercici 2023 en la casella* ***[0984]*** *(s'aplicarà primer la deducció generada el 2020, casella* ***[0981]****, posteriorment la deducció generada el 2021, casella* ***[0982]****, i finalment la deducció generada el 2022, casella* ***[0983]****). La diferència, si existira, entreu la deducció pendent dels exercicis 2021 i 2022 i l'import aplicat, es traslladarà, respectivament, a les caselles* ***[0998]*** *i* ***[0999])****.*
>
> *La devolució de les deduccions generades el 2020 i no aplicades en l'exercici 2023 es podrà sol·licita a la Junta de Castilla y León conforme al procediment establit.*

Comunitat autònoma de Catalunya

Els contribuents que el 2023 hagen tingut la seua residència habitual en el 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 (DOGC 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, si més no, famílies monoparentals les següents:
  a. Aquella en la que el pare o la mare, amb fills o filles a càrrec, conviu al mateix temps 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 viuda 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 viduïtat o orfandat).
  c. Aquella en la que la persona progenitora que té la tutela dels fills o filles no percep pensió pels aliments d'ells o elles establida judicialment o, inclús percebent-la, esta és inferior a la mitat de l'import de l'indicador de renda de suficiència de Catalunya (IRSC) vigent mensual per cada fill o filla.
  d. Aquella en la que 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 convivent.
  e. Aquella en la que la persona progenitora amb fills o filles a càrrec ha patit abandone de família per part de l'altra persona progenitora o convivent.

f. Aquella en la que una de les persones progenitores convivents haja estat durant un període igual o superior a un any en situació de privació de llibertat, hospitalització o d'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 esta unitat familiar contrega matrimoni amb una altra persona o constituïu 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 en el citat Decrete 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 a Catalunya que reunisquen els requisits establits, s'efectua mitjançant l'expedició del títol que l'acredita.

Per lloguer de l'habitatge habitual

Normativa: Art. 1r.1 Llei 31/2002, de 30 de desembre, de Mesures fiscals i administratives, de la comunitat autònoma de Catalunya

(*) 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 durant el període impositiu en concepte de lloguer de l'habitatge habitual, quant el contribuent **es trobe en alguna de les situacions següents** :
  - Tindre **32 o menys anys** d'edat a la data de merite 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 cas que l'arrendament de l'habitatge habitual només estiga a nom d'un dels consorts, només el consort que figure en el contracte d'arrendament té dret a la deducció per lloguer de l'habitatge 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 durant el període impositiu en concepte de lloguer de l'habitatge habitual, sempre que en la data de merite 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"

  Pel que fa al concepte de família nombrosa vegeu la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).

  Pel que fa 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 citada 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]*** i ***[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 el 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**, independentment del fet que en un mateix contribuent puguen concórrer 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, cadascun 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 és procedent, 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 que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, haurà de fer-se constar el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si existix el del segon arrendador o, si escau, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X en 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

L'**import dels interessos pagats** durant el període impositiu que corresponguen als **préstecs concedits mitjançant l'Agència de Gestió d'Ajuts 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 pressuposats de fet i dels requisits que determinen la seua aplicabilitat.*
>
> *Addicionalment, els contribuents amb dret a la deducció hauran de consignar en la casella **[1928]** de l'Annex B.4 de la declaració el número d'identificació del préstec concedit per al finançament dels seus estudis.*

Per a contribuents que hagen quedat vidus en els exercicis 2021, 2022 i 2023

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 **a càrrec seu un 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 que el contribuent haja quedat vidu i en els dos exercicis següents.** Malgrat el que s'ha esmentat anteriorment, la deducció de 300 euros s'aplicarà **en els dos exercicis següents** sempre que els descendents **mantinguen els requisits** per a computar a l'efecte del mínim per descendents.

Els contribuents que s'hagen quedat vidus durant els exercicis 2021 i 2022 poden aplicar esta deducció amb els mateixos requisits i condicions anteriorment comentats en la declaració de l'exercici 2023.

De la mateixa manera, els que s'hagen quedat vidus en l'exercici 2023, podran també aplicar-la en les declaracions dels exercicis 2024 i 2025.

> ***Important*** *: els contribuents amb dret a la deducció hauran de consignar en la casella **[1936]** de l'Annex B.4 de la declaració l'any de viduïtat*.

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 ha sigut modificat per l'article 140 de la Llei 5/2017, de 28 de març (DOGC 30-03-2017) i per l'article 19.1 de la Llei 3/2023, de 16 de març, de mesures fiscals, financeres, administratives i del sector públic per al 2023 (DOGC 17-03-2023- BOE 29-04-2023).

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 fomenten la llengua catalana o l'occitana, circumstància que queda acreditada amb la seua inclusió en el 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 pressuposats de fet i dels requisits que determinen la seua aplicabilitat. A este 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

(*) Este article ha sigut modificat per l'article 19.2 de la Llei 3/2023, de 16 de març, de mesures fiscals, financeres, administratives i del sector públic per al 2023 (DOGC 17-03-2023- BOE 29-04-2023).

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 30 per 100 de les quantitats donades** a favor de:

  a. Les **universitats catalanes**, 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 tinguen per objecte el foment de la investigació científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics.

- El **límit màxim** d'esta deducció és el **10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella ***[0546]*** de la declaració.

- La **suma** d'esta deducció juntament amb la deducció per donatius a favor d'entitats sense finalitat de lucre establida per la normativa de l'Estat **no pot superar en cap cas el percentatge de deducció del 100 per 100.**

  Vegeu les “Deduccions per donatius realitzats a entitats incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002” en el Capítol 16 d'este Manual.

Important: *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. A este 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 l'habitatge habitual

Normativa: Art. 3 Decrete 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** durant el període impositiu per la rehabilitació de l'habitatge que constituïsca o constituïsca l'habitatge habitual del contribuent.

El concepte de rehabilitació d'habitatge 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 en el 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) i per l'article 20 de la Llei 3/2023, de 16 de març, de mesures fiscals, financeres, administratives i del sector públic per al 2023 (DOGC 17-03-2023- BOE 29-04-2023).

Quanties i límits màxims de la deducció

- **El 40 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 12.000 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 a cada un 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 parentesc**, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins el 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 vote.

b. L'entitat en la que ha de materialitzar-se 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. Ha de desenvolupar una **activitat econòmica**.

      A este efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa 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 durant els tres anys anteriors a la data d'esta ampliació i no pot cotitzar** en el mercat nacional de valors ni en el 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 que ha materialitzat la inversió, però **en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció. Tampoc pot mantindre una relació laboral amb l'entitat** objecte de la inversió.

d. **Les operacions en les que siga aplicable la deducció han de formalitzar-se en escriptura pública**, en què ha d'especificar-se la identitat dels inversors i l'import de la respectiva inversió.

e. **Les participacions adquirides han de mantindre's** 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, han de complir-se* ***durant un període mínim de tres anys*** *a comptar des de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o constitució que origine el dret a la deducció.*

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Els requisits i les condicions exigides per a tindre 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 de l' **IRPF** corresponent a l'exercici en el que s'ha produït l'incompliment la part de l'impost que s'ha deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

Important : *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat"Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de recent creació" de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se 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 en la casella corresponent.*

Tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual

Normativa: Art. 119 Llei 2/2014, de 27 de gener, de mesures fiscals, administratives, financeres i del sector públic, de la comunitat autònoma de Catalunya

Per als contribuents als que siga aplicable el règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual que regula la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF, els percentatges en el tram autonòmic per als residents a la comunitat autònoma de Catalunya són els establits per l'article 1.2 de la Llei 31/2002, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012:

- **El 7,5 per 100**, amb caràcter general.
- **El 15 per 100**, si es tracta de les obres d'adequació de l'habitatge habitual de persones amb discapacitat.

Així mateix, serà aplicable a 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 de l'esta 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:

a. Tindre **32 o menys anys** d'edat a la data de merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

b. Haver estat **en l'atur durant 183 dies o més** durant l'exercici.

c. Tindre un grau de **discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

d. Formar part d'una **unitat familiar que incloga almenys un fill** en la data de merite de l'impost.

Per poder disfrutar del percentatge del **9 per 100** de deducció, és necessari que la **base imposable total, menys el mínim personal i familiar**, en la declaració de l'IRPF del contribuent corresponent a l'exercici en el que s'aplica la deducció no excedisca **30.000 euros**.

En el cas de tributació conjunta, este límit es computa de manera individual per a cadascun dels contribuents que tinga dret a la deducció per haver realitzat inversions en l'habitatge habitual durant l'exercici.

Per obligació de presentar la declaració de l'IRPF pel que fa a tindre més d'un pagador

Normativa: Art. 2 Decrete 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 15.000 i 22.000 euros, de més d'un pagador, resulten obligats a presentar declaració en l'IRPF per esta circumstància, d'acord amb el que disposa l'article 96 de la Llei de l'IRPF.

> ***Recorde que:***
>
> *Els contribuents amb rendiments de treball de més d'un pagador només estan obligats a presentar declaració per esta circumstància, si els rendiments íntegres de treball superen els 15.000 euros i les quanties percebudes del segon i restants*

pagadors excedix 1.500 euros.

Si la quantia dels rendiments íntegres de treball supera els 22.000 euros, si més no existirà obligació de presentar declaració.

- Esta deducció no resulta aplicable als contribuents perceptors de prestacions passives (pensionistes) que s'hagen acollit o es puguen acollir al procediment especial de retencions regulat en l'article 89 A) del Reglament de l'IRPF.

Per tant, no s'aplica esta deducció als pensionistes únics rendiments dels quals del treball consistisquen en les prestacions passives a què es referix l'article 17.2.a) de la Llei de l'IRPF procedents de dos o més pagadors, sempre que l'import de les retencions practicades per estos haja sigut determinat per l'Agència Tributària, amb prèvia solicitud del contribuent a este efecte, a través del model 146 i, a més, es complisquen els següents requisits:

- Que no haja augmentat al llarg de l'exercici el nombre dels pagadors de prestacions passives respecte dels inicialment comunicats al 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 en la sol·licitud.
- Que no s'haja produït durant l'exercici cap altre de les circumstàncies determinants d'un augment del tipus de retenció previstes en l'article 87 del Reglament de l'IRPF.

Atenció: *d'acord amb l'article 96 de la Llei de l'IRPF que regula l' obligació de presentar declaració, ha de tindre's en compte a l'efecte 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 concórrega alguna de les circumstàncies previstes en les lletres b) c) i d) de l'article 96.3 Llei de l'IRPF. Açò és:*

- Que s'hagen percebut pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments diferents de les previstes en l'article 7 de la Llei de l'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 que disposa esta lletra no serà aplicable respecte dels guanys patrimonials procedents de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva en les que la base de retenció, conforme al que s'establisca reglamentàriament, no procedisca determinar-la per la quantia a integrar

en la base imposable.

b. *Si la suma dels imports de les rendes immobiliàries imputades, dels rendiments íntegres procedents de Lletres del Tresor no sotmesos a retenció, de les subvencions per a l'adquisició d'habitatges de protecció oficial o de preu taxat i altres guanys patrimonials derivats d'ajuts públics, excedix 1.000 euros.*

c. *Si es perceben rendiments de 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, independentment de la seua quantia.*

Comunitat autònoma d'Extremadura

Els contribuents que el 2023 hagen tingut la seua residència habitual en el 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 Decrete 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** import íntegre **del qual no supere la quantitat de 12.000 euros anuals**, i

  - **que la suma de la resta** dels rendiments nets, guanys i pèrdues patrimonials i imputacions de renda **no excedisca 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: Arts. 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 Decrete Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril

Quantia de la deducció

300 euros per fill nascut durant el període impositiu, sempre que el menor convisca amb el progenitor en la data de merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre) i es tracti de parts múltiples.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació d'esta la deducció

- L'aplicació de la deducció està condicionada al fet que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** i ***[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 cas que el contribuent **residisca habitualment en municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants:**

> ***Atenció:*** *en eixe 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 el que estableix 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 com a mínim 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 sobre la base dels criteris definits en l'article 9 de la Llei de l'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 cadascun 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 Decrete 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 **convisca 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 **anara 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 l'**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 als que 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 Decrete Legislatiu 1/2013, de 21 de maig, que subsistisquen a 24 de maig de 2018, es tindrà dret a la deducció corresponent, en els termes que establia el citat article.*

A estos efectes recordar que el citat 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 anara inferior a 183 dies i superior a 90 dies.*

Vegeu respecte d'això la disposició addicional única del 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 atenció 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 Decrete Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril

Quantia de la deducció

Per cada ascendent o descendent amb un grau de discapacitat a l'**igual o superior al 65 per 100 o o que estiga judicialment incapacitat:**

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 que s'establix 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.

  Pel que fa a la forma d'acreditar la discapacitat vegeu l'article 72 del Reglament de l'IRPF.

  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 en 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 requerisca 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 convisca** de forma ininterrompuda amb el contribuent com a mínim la mitat 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 siguen superiors al doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM),** incloses les exemptes ni tinga obligació legal de presentar declaració per l'impost sobre el patrimoni. Per a l'exercici 2023, esta quantia ascendix a 16.800 euros (8.400 x 2).
- L'aplicació de la deducció està condicionada al fet que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** i ***[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 cas que el contribuent **residisca habitualment en municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants:**

  > ***Atenció:*** *en eixe 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 el que estableix 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 com a mínim 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 sobre la base dels criteris definits en l'article 9 de la Llei de l'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 convisca amb la persona amb discapacitat, i per al cas de què només un d'ells reunisca el requisit del límit de renda, este podrà aplicar-se la* ***deducció completa****.*

- Quan dos o més contribuents **amb el mateix grau de parentesc** tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció respecte d'una mateixa persona, **el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals**.

  Quan els contribuents **tinguen diferent grau de parentesc** respecte de la persona amb discapacitat, **la deducció correspondrà al de grau més pròxim.**

Per atenció de fills menors de fins 14 anys inclusivament

Normativa: Arts. 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 Decrete 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 atenció de fills menors de fins 14 anys quan es donen les següents circumstàncies:

  1a. Que el contribuent haja de deixar als seus fills menors de fins 14 anys inclusivament a l'atenció d'unes altres persones o entitats **per motius de treball, siga per compte propi o aliè** .

  2a. **Que l'atenció dels menors de fins 14 anys es realitze** :

  a. Per una persona dona de fer feines o

  b. En guarderies, centres d'oci, 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 l'efecte de l'aplicació de la deducció la unitat familiar no és la definida en l'article 82 de la Llei de l'IRPF sinó la **unitat de convivència** (matrimonis, parelles de fet, inscrites o no) tenint-se que tindre en compte els criteris de prorratege 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 merite de l'impost **els fills tinguen 14 o menys anys d'edat**.
- Que **ambdós pares** realitzen una activitat per compte propi o aliè 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 aliè 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 cas que la deducció siga aplicable per despeses d'una persona dona de fer feines, esta **estiga donada d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social** .

- Que en cas que la deducció siga aplicable per despeses en guarderies, centres d'oci, 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, llevat en el cas de matrimoni en règim de guanys en el que l'import satisfet es distribuirà entre els cònjuges per parts iguals, independentment de quin d'ells figure com a titular de la factura.

- Que es tinga dret a aplicar el mínim per descendents regulat en l'article 58 de la Llei de l'IRPF **per cadascun dels fills pels quals s'aplique la deducció autonòmica**.

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi** (caselles ***[0435]*** i ***[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 efectes les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua classificació per categories es determinaran d'acord amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses (BOE de 19 de novembre).

  Addicionalment, 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 **més d'un contribuent** tinga dret a l'aplicació d'aquella deducció respecte als mateixos descendents, el seu import serà **prorratejat** entre ells.

  El prorrateig de la deducció pel que fa a un mateix descendent només procedirà quan ambdós pares satisfacen les despeses i tinguen dret a ella per complir tots els requisits exigits.

  D'altra banda, a l'efecte de l'aplicació de la deducció, s'entén per unitat familiar **la unitat de convivència**. Per això en cas de matrimonis, parelles 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 muiga un dels pares al llarg de l'any (a l'haver conviscut amb la família fins la data de la defunció) 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 prorratejable.

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 dret al 100 per 100 del mínim per descendents, i un altre 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 què 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 la senyora B.S.S tenen dret a la mitat.

El senyor A.R.T (160 + 180) **= 340 euros**

- Pel fill propi: 10% s/1.600 = 160
- Pel fill comú: 10% s/(3.600 ÷ 2) = 180

La senyora B.S.S: Pel fill comú: 10% s/(3.600 ÷ 2) = 180

Total (160 + 180 + 180) = 520

Límit màxim: 400

Prorratege

- Deducció del senyor A.R.T: (400 x 340) ÷ 520 = 261,54
- Deducció de la senyora B.S.S: (400 x 180) ÷ 520 = 138,46

Total deducció aplicada (261,54 + 138,46) = 400

Per a contribuents vidus

Normativa: Arts. 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 Decrete 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 a càrrec seu un o més descendents** que, de conformitat amb l'article 58 de la Llei IRPF, computen a l'efecte 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]*** i ***[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 cas que el contribuent **residisca habitualment en municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants:**

  > ***Atenció:*** *en eixe 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 el que estableix 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 com a mínim 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 sobre la base dels criteris definits en l'article 9 de la Llei de l'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 d'habitatge habitual per a joves i per a 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 Decrete 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, exclosos els interessos, **per a l'adquisició o rehabilitació per joves d'un habitatge nou** situada en el territori de la comunitat autònoma d'Extremadura que constituïsca o constituïsca la seua primera residència habitual.
- **El 5 per 100** en cas d'adquisició o rehabilitació per joves del seu habitatge 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, **sigui quin sigui la seua edat**, els qui tinguen la condició **de víctimes del terrorisme o, si no, i per esta orde, el cònjuge o parella de fet o els fills que vingueren convivint amb les mateixes**.

Base màxima de la deducció

La base màxima de la deducció serà de **9.040 euros**, import anual establit com a límit per a la deducció d'habitatge habitual contemplada per la normativa estatal de l'IRPF en 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 de l'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 l'habitatge habitual, base de deducció i límit màxim fixats per la normativa estatal en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, inclòs el relatiu a la comprovació de la situació patrimonial del contribuent **i, a més, els següents** :

- **Ha de tractar-se d'un habitatge nou** .

Es considera habitatge nou aquella de la qual adquisició represente la primera transmissió de la mateixa amb posterioritat a la declaració d'obra nova, sempre que no hagen transcorregut 3 anys des d'esta.

- L'habitatge nou ha d'estar acollida **a les modalitats de protecció pública** contemplades en l'article 23 de la Llei 3/2001, de 26 d'abril, de la Qualitat, Promoció i Accés a l'Habitatge a Extremadura, referides a habitatges de protecció oficial promogudes 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:***
>
> *La Llei 3/2001, de 26 d'abril, de la Qualitat, Promoció i Accés a l'Habitatge a Extremadura, referides a habitatges de protecció oficial promogudes 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 la citada Llei 11/2019, d'11 d'abril, són* ***habitatges protegits de promoció pública:***
>
> - *Els habitatges que, sense finalitat 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 la població que reglamentàriament es determinen.*
> - *Aquells habitatges de la qual propietat o usdefruit adquirisquen, sense finalitat de lucre i per a la mateixa fi, l'Administració Pública o els seus organismes, entitats, empreses i societats dependents.*
>
> *En 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**, de la qual edat, a la data de merite 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, si no i per esta orde, el seu cònjuge o parella de fet o els fills que vingueren convivint amb els mateixos.

- Que es tracti del seu **primer habitatge**.

- **La suma de la base imposable general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** i ***[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 cas que el contribuent **residisca habitualment en municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants:**

> ***Atenció:*** *en eixe 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 el que estableix 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 com a mínim 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:*** *aquesta 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 l'habitatge habitual en zones rurals".

> ***Atenció:*** *esta deducció no és incompatible amb la deducció "Per interessos de finançament aliè per a la inversió en habitatge habitual per a joves" sense que, com a conseqüència d'això, la quota líquida es faça negativa.*

Per arrendament d'habitatge 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 Decrete Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril

Atenció *: per als contribuents morts* ***abans*** *del 15 de setembre de 2023 resultaran aplicables les quanties, límits màxims i requisits que es contemplen per a esta deducció en el Manual pràctic Renda 2022: Deducció per arrendament d'habitatge habitual .*

Quanties i límits màxims de la deducció

- El **30 per 100 de les quantitats satisfetes** pel contribuent durant el període impositiu en concepte de lloguer del seu habitatge habitual, **amb el límit de 1.000 euros anuals**.
- El **30 per 100 de les quantitats satisfetes** pel contribuent durant el període impositiu en cas de **lloguer d'habitatge habitual en el medi rural, amb el límit de 1.500 euros anuals.**

> ***Atenció*** *: tindrà la consideració d'habitatge en el medi rural aquella que es trobe en municipis i entitats locals menors d'Extremadura 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".*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que concórrega 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 haurà de complir-ho, com a mínim, un dels cònjuges, o, si escau, el pare o la mare.

  b. Que forme part d'una **família que tinga la consideració legal de nombrosa o siga ascendent separat legalment, o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments i pels quals tinga dret a la totalitat del mínim per descendents**.

  c. Que patisca una **discapacitat** amb un **grau reconegut igual o superior al 65 per 100**.

  El grau de discapacitat es determinarà mitjançant l'aplicació del 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).

  d. Que, sigui quin sigui grau de discapacitat, estiga **judicialment incapacitat o s'haja establit la curatela representativa del contribuent**.

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 que s'establix la curatela representativa de les persones amb discapacitat.*

- Que es tracti de l'**arrendament de l'habitatge 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, si escau, per les seues pròrrogues l'**Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats o, si escau, s'haja presentat autoliquidació pel citat impost**.

  Precisió: ha de tindre's en compte el nou supòsit d'exempció que s'afegix en l'article 45.1.B) del text refós de la Llei de l'impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats "per als arrendaments d'habitatge per a ús estable i permanent als que es 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 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 per ingressar

- Que el contribuent **no tinga dret** durant el mateix període impositiu a **deducció alguna per inversió en habitatge 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 situada a menys de 75 quilòmetres de l'habitatge arrendat** .

  El concepte d'unitat familiar que cal utilitzar és el definit en l'article 82 de la Llei de l'IRPF.

  En 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 situada 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]*** i ***[0460]*** de la declaració) **no siga superior** a les següents quantitats:

  - 28.000 euros en tributació individual.

  - 45.000 euros en tributació conjunta.

Atenció: *si el contribuent té la seua residència habitual en municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants i 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 el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses (BOE de 19 de novembre).

- **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 es prorratejarà entre ells per parts iguals**.

  El prorrateig de la deducció està referit únicament al seu **límit màxim**.

  En cas de matrimoni, sigui quin sigui règim econòmic matrimonial, només té dret a la deducció **el cònjuge o cònjuges que figuren com arrendataris en el contracte**. Vegeu respecte d'això la Sentencia del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril (Sala del Civil), recaiguda en el recurs de casació número 1200/2004 (ROJ: STS 2464/2009).

- En cas que només una part de les quantitats satisfetes en l'exercici pel lloguer d'habitatge habitual el siga per arrendament en el medi rural la deducció aplicable per cadascun dels tipus d'arrendament no podrà excedir 1.500 euros conjuntament, ja que es tracta d'una única deducció amb ímites 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 que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, haurà de fer-se constar el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si existix, el del segon arrendador o, si escau, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X en les caselles corresponents.*

Per la compra de material escolar

Normativa: Arts. 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 Decrete 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 quals es tinga dret al mínim per descendents regulat en la Llei de l'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 merite 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 **convisca amb ambdós pares o ascendents l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells, en cas que optaren per tributació individual.

- Que les **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** i ***[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 cas que el contribuent **residisca habitualment en municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants:**

  > ***Atenció:*** *en eixe 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 el que estableix 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 com a mínim 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 sobre la base dels criteris definits en l'article 9 de la Llei de l'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 Decrete 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 2023 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 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.*

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 parentesc**, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins el 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 vote.

- 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 que 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 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 el que estableix l'article 4.Huit.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 **com a mínim amb una persona amb contracte laboral a jornada completa, o amb dos persones amb contracte laboral a temps parcial** , sempre que el còmput total d'hores en el supòsit de contracte laboral a temps parcial siga igual o superior a l'establit per a una persona amb contracte laboral a jornada completa. En qualsevol cas, els treballadors hauran d'estar donats d'alta en el Règim corresponent de la Seguretat Social, i que es mantinguen les condicions del contracte durant com a mínim vint-i-quatre mesos.

4. Que, per al cas en què la inversió efectuada corresponga a una ampliació de capital de l'entitat, **esta entitat haguera sigut constituïda dins dels tres anys anteriors a l'ampliació de capital i la plantilla mitja** de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació **s'incremente** respecte de la plantilla mitja que tinguera durant els dotze mesos anteriors **com a mínim en una persona** amb els requisits del paràgraf 3r anterior, i **este incremente es mantinga durant com a mínim vint-i-quatre mesos** més.

   Per al càlcul de la plantilla mig total de l'entitat i de seu incremente es computarà el nombre de persones empleades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

- Les operacions en les que siga aplicable la deducció han de **formalitzar-se en escriptura pública**, en què s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i de les condicions establides comporta la pèrdua del benefici fiscal, i el contribuent ha d'incloure en la declaració de l'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 l'habitatge 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 Decrete 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 constituïsca o constituïsca 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 que 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 2023 per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge, incloses les despeses originades que hagen sigut 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 aliè formaran part de la base de deducció l'amortització, els interessos, el cost dels intruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats en l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de Mesures de Reforma Econòmica, i altres despeses derivades de la mateixa. En cas d'aplicació dels citats intruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per l'aplicació del citat intrument.

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 dóna 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 al percentatge de titularitat que tinguen en la referida habitatge.

B. **Base màxima en cada exercici:**

La base màxima a aplicar en 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 un habitatge habitual **havent disfrutat 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 hagueren sigut objecte de deducció.

- Quan amb motiu de l'alienació d'un habitatge 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 la que s'aplique l'exempció per reinversió. En este cas, no es podrà practicar

deducció per l'adquisició de la nova mentres les quantitats invertides en la mateixa no superen tant el preu de l'anterior, en la mesura en què haja sigut objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

- En els **supòsits de nul·litat matrimonial, divorcie o separació judicial**, el contribuent podrà seguir practicant esta deducció, en els termes prevists en la normativa estatal de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, per les quantitats satisfetes durant el període impositiu per a l'adquisició de la que va anar durant la vigència del matrimoni el seu habitatge habitual, sempre que continue tenint esta condició per als fills comuns i el progenitor en de la qual companyia queden.

Conceptes a tindre en compte per a l'aplicació de la deducció

- **Habitatge habitual**

  Amb caràcter general es considera habitatge habitual del contribuent l'edificació que constituïsca la seua residència durant un termini continuat de, com a mínim, tres anys. No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre el caràcter d'habitual quan, malgrat no haver transcorregut este termini, es produïsca la defunció del contribuent o concórreguen altres circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili, com ara celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció del primer treball, o canvi de faena, o d'altres anàlogues justificades. Perquè l'habitatge constituïsca 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 finalització de les obres. No obstant això, s'entendrà que l'habitatge no perd el caràcter d'habitual quan es produïsca la defunció del contribuent o concórreguen altres circumstàncies que necessàriament impedisquen l'ocupació de l'habitatge, en els termes prevists en el paràgraf anterior. Quan siguen aplicables les excepcions previstes en els dos paràgrafs anteriors, la deducció per adquisició d'habitatge es practicarà fins al moment que es donen les circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge o impedisquen l'ocupació de la mateixa.

- **Adquisició d'habitatge habitual**

  S'entendrà per adquisició d'habitatge habitual, l'adquisició en sentit jurídic del dret de propietat o ple domini de la mateixa, encara que este siga compartit, sent indiferent el negoci jurídic que l'origine.

- **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 produïsca l'augment de la seua superfície habitable, mitjançant tancament de part descoberta o per qualsevol altre mitjà, de manera permanent i durant totes les èpoques de l'any.

     A l'efecte de determinar si el contribuent té dret a aplicar la deducció per ampliació de l'habitatge habitual, s'entendrà produïda l'adquisició en el moment en què s'obtinga el certificat de fi d'obra.

b. **Construcció:** Quan el contribuent satisfaça directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliure quantitats a compte al promotor d'aquelles, sempre que finalitzen en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió.

A l'efecte de determinar si el contribuent té dret a aplicar la deducció, en els casos de construcció, s'entendrà produïda l'adquisició de l'habitatge habitual amb l'atorgament de l'escriptura pública d'obra nova acabada.

- **Obres de rehabilitació de l'habitatge habitual**

Es consideraran obres de rehabilitació de l'habitatge 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 d'altres anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca el 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 d'este inici. A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent al sòl.

Comprovació de la situació patrimonial: base efectiva d'inversió deduïble

L'aplicació d'esta deducció requerirà que l'**import comprovat del patrimoni del contribuent al finalitzar el període de la imposició excedisca el valor que llançara la seua comprovació al començament del mateix com a mínim 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 seguisquen formant part del patrimoni del contribuent.

Vegeu en el 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 aliè per a la inversió en habitatge 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 Decrete 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 que 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]*** i ***[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 com a mínim 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 ÷ ∑ bases liquidables totals en tributació individual de tots els contribuents integrats en la unitat familiar)

Per interessos de finançament aliè 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 Decrete 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 la seua **residència habitual en la comunitat autònoma de Extremadur**a.
- Que a la data de merite de l'impost el contribuent **tinga menys de 36 anys**.
- Que es tracti del seu **primer habitatge**.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi,** *caselles* ***[0435] i [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 en el 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 a la comunitat autònoma d'Extremadura"sense que, com a conseqüència d'això, la quota líquida es faça negativa.*

Comunitat autònoma de Galícia

Els contribuents que el 2023 hagen tingut la seua residència habitual en el 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 Decrete Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quanties i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Per cada fill nascut o adoptat durant el període impositiu** que convisca amb el contribuent a la data de merite 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'1er fill
	1.200 euros el 2do fill
	2.400 euros el 3er fill i ss.
Major o igual a 22.000,01 euros	300 euros per fill
	360 euros per fill en cas de partisc 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 este 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 individual es tindran en compte els mateixos criteris que per a l'aplicació del mínim per descendents.

- **Incremente 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 convisca amb el contribuent a la data de merite de l'impost que corresponga a cadascun d'ells, d'acord amb les següents **quanties i límits de renda** :

(Base imposable general + Base imposable de l'estalvi) – (Mínim personal i familiar)	Import de la deducció
Igual o menor a 22.000 euros	360 euros l'1er fill
	1.200 euros el 2do fill
	2.400 euros el 3er fill i ss.
Entre 22.000,01 i 31.000 euros	300 euros per fill
Més de 31.000 euros	0 euros

  Per a determinar el número d'ordre dels fills, tant en declaració conjunta com 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 merite 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 posats que establix l'article 3.Tres del Text Refós de les disposicions legals de la comunitat autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat.

- Quan, durant 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 mitat** en la declaració de cadascun d'ells.

Aplicació el 2023 de la deducció per fills nascuts el 2021 o 2022

Els contribuents que van tindre dret a la deducció per naixement o adopció de fills en els exercicis 2021 o 2022 poden practicar esta deducció en l'exercici 2023, 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 merite 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 en els exercicis 2021 o 2022 són els anteriorment comentats.

Per a famílies amb dos fills e filles

Normativa: Art. 5.Tres.1 Text Refós de les disposicions legals de la comunitat autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció.

- **250 euros**, per als contribuents que, a la data de merite de l'IRPF, tinguen dos fills que generen a favor seu el dret a l'aplicació del corresponent mínim per descendents establit per la normativa reguladora de l'IRPF.

  Aquesta deducció està pensada per a famílies amb dos fills que generen el dret al corresponent mínim per descendents, per tant **només és aplicable en cas de fills**.

- **500 euros**, quan el contribuent o algun dels fills que donen dret a aplicar esta deducció tinga un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

  D'acord amb l'article 3. Tres del Text Refós de les disposicions legals de la comunitat autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, el grau de discapacitat haurà d'acreditar-se mitjançant certificat o resolució expedida per l'òrgan competent. En particular, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 en el cas dels pensionistes de la Seguretat Social que tinguen reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas dels pensionistes de classes passives que tinguen reconeguda una pensió de jubilació o retire per incapacitat permanent per al servici o inutilitat.

  Igualment, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 quan es tracti de persones de la qual incapacitat siga declarada judicialment, encara que no assolisca este grau, així com en els casos de dependència severa i gran dependència, sempre que estes últimes situacions anaren reconegudes per l'òrgan competent, d'acord amb el que estableix 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 que s'establix la curatela representativa de les persones amb discapacitat.

- Quan **més d'un contribuent** tinga dret a l'aplicació de la deducció respecte dels mateixos descendents, el seu import serà **prorratejat** entre ells **per parts iguals**.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és **incompatible** amb la prevista en el punt següent, “Per família nombrosa”.

Per família nombrosa

Normativa: Art. 5.Tres.2 Text Refós de les disposicions legals de la comunitat autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quantia de la deducció

El contribuent que posseïsca el títol de família nombrosa a la data de merite de l'IRPF podrà deduir de la quota íntegra autonòmica les quantitats següents:

1. **En general:**

   - 250 euros, en cas que es tracti de famílies de fins dos fills/as.

   - 400 euros, en cas que es tracti de famílies de fins dos fills/as que disfruten del títol de categoria especial.

   - Incremente addicional de **250 euros** per cada fill/ja a la resta dels casos (famílies nombroses amb més de dos fills/as).

2. **Contribuent o descendents amb discapacitat igual o superior al 65 per 100:**

   Quan el contribuent o algun dels descendents que donen dret a aplicar esta deducció **tinga el grau de discapacitat citat**, la deducció anterior es **duplicarà**. Per tant:

   - 500 euros, en cas que es tracti de famílies de fins dos fills/as.

   - 800 euros, en cas que es tracti de famílies de fins dos fills/as que disfruten del títol de categoria especial.

   - Incremente addicional de **500 euros** per cada fill/a a la resta dels casos.

   Qui aplica l'increment:

   En tributació individual l'increment només podrà aplicar-ho el contribuent que tinga reconegut el grau de discapacitat indicat sobre la quantia que li corresponga.

   L'increment que corresponga en tributació individual al contribuent amb discapacitat, s'aplicarà en idèntica quantia en la tributació conjunta.

Precisió: 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 retire per incapacitat permanent per al servici o inutilitat.

Igualment, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 quan es tracti de persones de la qual incapacitat siga declarada judicialment, encara que no assolisca este grau, així com en els casos de dependència severa i gran dependència, sempre que estes últimes situacions anaren reconegudes per l'òrgan competent, d'acord amb el que estableix 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 que s'establix la curatela representativa de les persones amb discapacitat.

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 merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

- Quan **més d'un contribuent** tinga dret a l'aplicació de la deducció respecte dels mateixos descendents, el seu import serà **prorratejat** entre ells **per parts iguals.**

Incompatibilitat

Aquesta deducció resulta **incompatible** amb la prevista en el punt anterior, “Per a famílies amb dos fills e filles”.

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 Decrete 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 **convisca 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 qual es modifica el sistema de protecció a la infància i a l'adolescència (BOE de 29 de juliol) va modificar, amb efectes des del 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, la citada 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'esta Llei 26/2015, establix 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 en l'article 176 bis del Codi civil. Les que es realitzaren a l'acolliment simple hauran d'entendre's fetes a l'acolliment familiar temporal previst en 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 en l'article 173 bis del Codi civil i la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista en 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 **anara inferior a 183 dies i superior a 90 dies**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **No donarà lloc** a esta deducció el **supòsit d'acolliment familiar preadoptiu, quan l'adopció del menor es produïsca durant el període impositiu**.

  Tinga's en compte que l'acolliment familiar preadoptiu és actualment la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista en 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 Galicia** .
- **En el cas d'acolliment de menors per matrimonis, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells, si opten per la declaració individual.
- Si l'**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, l'**import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun dels seus membres.

Per atenció 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 Decrete Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quantia i límits màxims de la deducció

- **El 30 per 100 de les quantitats satisfetes durant el període** pels contribuents que, per motius de treball, per compte propi o aliè, hagen de deixar als seus fills menors a l'**atenció d'una persona dona de fer feines o en escoles infantils de 0-3 anys**.
- El **límit màxim** de la deducció és de:

  - 400 euros.

  - 600 euros si es tenen dos o més fills de 3 o menys anys d'edat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que els fills tinguen tres o menys anys d'edat** (tant per a generar el dret a la deducció com per a fer còmput per a la deducció incrementada), a la data de merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- **Que ambdós pares realitzen una activitat per compte propi o aliè** , 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 empleada en 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]*** i ***[0460]*** de la declaració menys l'import de la casella ***[0520]*** de la declaració, no sobrepasse els següents imports:

  - 22.000 euros en tributació individual.

  - 31.000 euros en tributació conjunta.

- **Quan més d'un contribuent tinga dret** a l'aplicació d'esta deducció, per complir els requisits anteriors, **el seu import es prorratejarà entre ells**.

Per contribuents amb discapacitat, d'edat igual o superior a 65 anys, que precisen 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 Decrete 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 precisen ajuda de terceres persones.

- Es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 quan es tracti de persones de la qual **incapacitat siga declarada judicialment**, encara que no assolisca este grau, així com en els **casos de dependència severa i gran dependència**, sempre que estes últimes situacions anaren reconegudes per l'òrgan competent, d'acord amb el que estableix 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 retire per incapacitat permanent per al servici o inutilitat.

  Igualment, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 quan es tracti de persones de la qual incapacitat siga declarada judicialment, encara que no assolisca este grau, així com en els casos de dependència severa i gran dependència, sempre que estes últimes situacions anaren reconegudes per l'òrgan competent, d'acord amb el que estableix 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 que 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]*** i ***[0460]*** de la declaració menys l'**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 Galicia.

Per lloguer de l'habitatge habitual

Normativa: Art. 5.Set Text Refós de les disposicions legals de la comunitat autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quanties i límits màxims de la deducció

- **El 10 per 100** de les quantitats satisfetes durant el període impositiu en concepte de lloguer de l'habitatge habitual

  Límit màxim de la deducció : **300 euros per contracte i any**, tant en tributació individual com en conjunta.

- **Si es tenen dos o més fills menors d'edat** , el percentatge anterior de deducció s'eleva al **20 per 100**, amb un límit màxim de la deducció de **600 euros per contracte i any**, tant en tributació individual com en conjunta.
- Les quanties fixades per a esta deducció **es duplicaran** en cas que l'arrendatari tinga reconegut un grau de **discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

  D'acord amb l'article 3. Tres del Text Refós de les disposicions legals de la comunitat autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat el grau de discapacitat haurà d'acreditar-se mitjançant certificat o resolució expedida per l'òrgan competent. En particular, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 en el cas dels pensionistes de la Seguretat Social que tinguen reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas dels pensionistes de classes passives que tinguen reconeguda una pensió de jubilació o retire per incapacitat permanent per al servici o inutilitat.

  Igualment, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 quan es tracti de persones de la qual incapacitat siga declarada judicialment, encara que no assolisca este grau, així com en els casos de dependència severa i gran dependència, sempre que estes últimes situacions anaren reconegudes per l'òrgan competent, d'acord amb el que estableix 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 que 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 merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre). **En cas de tributació conjunta**, haurà de complir este requisit com a mínim un dels cònjuges o, si escau, 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** a què es referix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, d'arrendaments urbans, a l'Institut Gallego de l'Habitatge i Solc, o bé posseïsca còpia compulsada de la **denuncia presentada davant este organisme per no haver-hi-li lliurat este justificant la persona arrendadora.**

  El contribuent haurà d'acreditar, si és objecte de comprovació, que la fiança va anar depositada o la denuncia va anar presentada abans de la presentació de l'autoliquidació o de la fi del termini voluntari de presentació.

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** de la declaració, **no supere l'import de 22.000 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

- **Quan dos contribuents tinguen dret a esta deducció**, l'**import total** de la mateixa, sense excedir el límit establit per contracte d'arrendament, **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

  Tractant-se de matrimonis en règim de guanys, la deducció correspondrà als cònjuges per parts iguals, encara que el contracte estiga només a nom d'un d'ells.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat"Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, haurà de fer-se constar el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si existix, el del segon arrendador o, si escau, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X en les caselles corresponents.*

Per despeses adreçades a l'ús de noves tecnologies en 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 Decrete 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 ha d'aplicar-se pel que fa a totes les quantitats satisfetes durant el ejercicio, ja corresponguen a un només contracte de connexió, ja a diversos que es mantinguen simultáneamente.

Tractant-se de matrimonis en règim de societat legal de guanys , l'import máximo que pot deduir cadascun dels cònjuges és de **50 euros**, independentment del fet que el contracte estiga a nom d'un només d'ells. En estos casos, el prorrateig té caràcter obligatorio, de manera que un només dels cònjuges no pot aplicar la totalitat de la deducció a la que tenen dret ambdós cònjuges de manera 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 celebre 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 servici i el contracte amb la companyia anterior s'ha realizado en un altre exercici. Tampoc resultarà d'aplicació quan es contracte la connexió a una línia d'alta velocitat i el contribuent mantinga, simultàniament, unes 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: Art. 5.Nou Text Refós de les disposicions legals de la comunitat autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete 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 l'**adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital** en les societats anònimes, Limitades, Societats Laborals i Cooperatives.
- El **límit màxim** de la deducció és de **6.000 euros.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **La participació del contribuent,** computada juntament amb les del cònjuge o persones unidas per raó de parentesc, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins el 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 vote 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 constades únicament per dos persones sòcies, mentres es mantinga esta circumstància.

- **L'entitat en la que cal materialitzar la inversió ha de complir els següents requisitos:**

  1. Ha de tindre el seu **domicili social i fiscal a Galícia** i mantindre-ho durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.

  2. Ha de desenvolupar **una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.** A este efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa 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 durant els tres anys anteriors a la data d'esta ampliación**, 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 que es realitzés l'ampliació de **la seua plantilla mitja** amb residència habitual a Galícia **s'haguera incrementat, com a mínim , en una persona respecte a la plantilla mitja** amb residència habitual a Galícia **durant els dotze mesos anteriors**, i que este incremente **es mantinga durant un període adicional de vint-i-quatre mesos** més.

     Per al càlcul de la plantilla mig total de l'empresa i de seu incremente es prendran les persones empleades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

- Les operacions en les que siga aplicable la deducció **han de formalitzar-se en escriptura pública**, en què s'ha d'especificar 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 de tres anys,** següents a la constitució o ampliació.

2. Incremente addicional de la deducció per determinades circumstàncies

- La deducció **podrà incrementar-se en un 15 per 100 addicional** quan, a més de cumplir els requisits establits per a la deducció en general, **es done una de les següents circunstancias**:

a. Es tracti de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives que **acrediten ser xicotetes i mitjanes empreses innovadores,** d'acord amb el que disposa l'Ordre ECC/1087/2015, de 5 de juny, per la qual es regula l'obtenció del segell de xicoteta i mitjana empresa innovadora i es cregui i regula el funcionament del Registre de la Xicoteta i Mitjana Empresa Innovadora.

b. Es tracti de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives que acrediten ser **societats promotores d'un projecte empresarial que haja accedit a l'obtenció de qualificació com iniciativa de treball de base tecnològica**, de conformidad amb el que disposa el Decrete 56/2007, de 15 de març, pel qual s'establix un programa de suport a les iniciatives de treball de base tecnològica (IEBT), mitjançant la inscripció de la iniciativa en el Registre administratiu d'Iniciatives Empresarials de Base Tecnològica.

c. Es tracti de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives **participadas per universitats o organismes d'investigació.**

- El **límit màxim** de la deducció en estos casos és de **9.000 euros.**

> ***Atenció :*** *el percentatge de deducció aplicable per a les inversions en les que 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 l'este apartat resultarà incompatible, per a les mateixes inversiones, amb les deduccions "Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació i el seu finançament" prevista en l'article 5. Diez 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 en l'article 5.Onze del Decret Legislatiu 1/2011 i "Per inversió en empreses que desenvolupen activitats agràries" prevista en l'article 5.Quinze del Decret Legislatiu 1/2011.

> ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat"Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en la adquisición d'accions i participacions socials en entitats noves o de recent creació" de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se constar el NIF de l'entitat de nova o recent creación i, si existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació en 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.Diez Text Refós de les disposicions legals de la comunitat autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

1. En general

Quantia i límit màxim de la deducció

Els contribuents podran deduir en la quota íntegra autonòmica, i amb un **límit conjunt de 20.000 euros**, les següents quantitats:

- **El 30 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició de capital social com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives.

- Respecte a les mateixes entitats, **es podrà deduir el 30 per 100 de les quantitats prestades** durant l'exercici, així com de les quantitats garantides personalment pel contribuent, sempre que el préstec s'atorgue o la garantia es constituïsca en l'exercici en el que es procedisca a la constitució de la societat o l'ampliació de capital de la mateixa.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **La participació del contribuent,** computada juntament amb les del cònjuge o persones unidas per raó de parentesc, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins el 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 vote 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 constades únicament per dos persones sòcies, mentres es mantinga esta circumstància.

- **L'entitat en la que cal materialitzar la inversió, préstec o garantia ha de cumplir els següents requisits:**

  1. Ha de tindre el seu **domicili social i fiscal a Galícia** i mantindre-ho durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.

  2. Ha de desenvolupar **una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.** A este efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa 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. El contracte tindrà una **durada mínima d'un any** i haurà de formalizarse d'aquí als dos anys següents a la constitució o ampliació, llevat en el cas de societats laborals o societats cooperatives.

4. En cas que la inversió es realitzés mitjançant una ampliació de capital o el préstamo o garantia s'haguera realitzat en l'exercici d'una ampliació, l **a societat mercantil va haver d'haver sigut constituïda durant 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 que es va realitzar l'ampliació, **la seua plantilla mitja** amb residència habitual a Galícia **va haver d'haver-se incrementat, com a mínim, en una persona pel que fa a la plantilla mitja** amb residència habitual a Galícia **durant els dotze mesos anteriors**, **mantenint-se este incremente durant un període addicional de dotze mesos** més, llevat en el cas de societats laborals o societats cooperatives.

   Per al càlcul de la plantilla mig total de l'empresa i de seu incremente es prendran les persones empleades, 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 pot dur a terme funcions executives ni de direcció durant un termini de deu anys**. **Tampoc pot mantindre una relació laboral** amb l'entitat objecte de la inversió durant aquell mateix termini, **llevat en el cas de societats laborals o societats cooperatives**.

- Les operacions en les que siga aplicable la deducció **han de formalitzar-se en escriptura pública**, en què s'ha d'especificar la identitat dels contribuents que pretenguen aplicar esta deducció i l'import de l'operació respectiva.

- 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.

  En el cas de préstecs, estos han de referir-se 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. Incremente addicional de la deducció per determinades circumstàncies

- La deducció **podrà incrementar-se en un 15 per 100 addicional** quan, a més de cumplir els requisits establits per a la deducció en general, **es done una de les següents circunstancias**:

  a. L'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució o ampliació de capital, quan es tracti de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives que **acrediten ser xicotetes i mitjanes empreses innovadores,** d'acord amb el que disposa l'Ordre ECC/1087/2015, de 5 de juny, per la

qual es regula l'obtenció del segell de xicoteta i mitjana empresa innovadora i es cregui i regula el funcionament del Registre de la Xicoteta i Mitjana Empresa Innovadora.

b. L'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució o ampliació de capital, quan es tracti de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives que acrediten ser **societats promotores d'un projecte empresarial que haja accedit a l'obtenció de qualificació com iniciativa de treball de base tecnològica**, de conformidad amb el que disposa el Decrete 56/2007, de 15 de març, pel qual s'establix un programa de suport a les iniciatives de treball de base tecnològica (IEBT), mitjançant la inscripció de la iniciativa en el Registre administratiu d'Iniciatives Empresarials de Base Tecnològica.

c. L'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució o ampliació de capital, quan es tracti de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives **participadas per universitats o organismes d'investigació.**

- El **límit màxim** de la deducció en estos casos és de **35.000 euros.**

Atenció : *el percentatge de deducció aplicable per a les inversions en les que 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 l'este apartat resultarà incompatible, per a les mateixes inversiones, amb les deduccions "Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació" prevista en l'article 5. Nou del Decret Legislativo 1/2011, "Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment de empresas en expansió del mercat alternatiu borsista" prevista en l'article 5.Onze del Decret Legislativo 1/2011 i "Per inversió en empreses que desenvolupen activitats agràries" prevista en l'article 5.Quinze del Decret Legislatiu 1/2011.

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat"Informació addicional a la deducció autonòmica de Galícia per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creación i el seu finançament" de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se 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 en 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 Decrete 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 de acciones com a conseqüència d'acords d'ampliació de capital subscrits mitjançant el 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 en l'exercici en el que es realitze la inversió i en els 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 seu capital social**.

b. Les accions adquirides han de mantindre's 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 que disposa 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 hauran de complir-se durant tot el termini de manteniment indicat en la lletra b, comptat des de la data d'adquisició de la participación.

d. Les operacions en les que siga aplicable la deducció **han de formalitzar-se en escriptura pública**, en què 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 l'este apartat resultarà incompatible, **per a les mateixes inversiones**, amb les deduccions "Per inversió en l'adquisició d'accions o participaciones socials en entitats noves o de recent creació" prevista en 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 en l' article 5.Diez del citat Decrete Legislatiu, i "Per inversió en empreses que desenvolupen activitats agràries" prevista en l'article 5.Quinze 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'Aragón, Galícia, Madrid o Murcia per inversions en entitats que cotitzen en el Mercat Alternatiu Borsari" de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se constar el NIF de l'entitat de nova o recent creación i, si existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en entitats que cotitzen en el Mercat Alternatiu Borsari en la casella corresponent.*

Per donacions amb finalitat en recerca i desenvolupament científica 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 Decrete 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 finalitat de lucre** acollides a la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, a condición de què estes últimes tinguen la consideració d'**organisme d'investigació i difusió de coneixements** d'acord amb el que preveu l'article 2.83 del Reglament (UE) núm. 651/2014 de la Comissió, de 17 de juny de 2014, pel qual es declaren determinades categories d'ajuts compatibles amb el mercat interior en aplicació dels articles 107 i 108 del Tractat.
- **Límit màxim:** l'import de la deducció no podrà superar **el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica de l'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 usen energies renovables en l'habitatge habitual i destinades exclusivament a l'autoconsum

Normativa: Art. 5.Tretze Text Refós de les disposicions legals de la comunitat autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 5 per 100 de les quantitats satisfetes** en l'exercici per la instal·lació en l'habitatge habitual de sistemes de climatització i/o aigua calenta sanitària en les edificacions que usen fonts d'energia renovable.

- **El límit màxim de la deducció és de 280 euros** per contribuent.

  En declaració conjunta el límit serà aplicable pel que fa a cadascun dels contribuents que complisquen els requisits per 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 donaran dret** a practicar esta deducció **les quantitats satisfetes mitjançant entregues 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, en 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 el que es va sufragar la instal·lació, **serà necessari aportar a través de l'OVI la següent documentació** :

  - El pressuposat analitzat de la instal·lació.

  - La factura o factures emesa/s per l'instal·lador habilitat.

  - El/el 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, haurà de aportarse un certificat, emés per la seu representant legal, de les aportacions econòmiques corresponents a cada comuner.

- S'entén per energies renovables aquelles a les que 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 i 2003/30/CE.

- En cas d'edificis d'habitatges en règim de propietat horitzontal que siguen de nova construcció o en els que es procedisca a la substitució dels equips de generació tèrmica per uns altres que usen energies renovables, esta deducció podrà aplicar-la **c ada un 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 en 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 Decrete Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats invertides** en l'exercici en la **rehabilitació d'immobles que siguen propietat del contribuent situats en els centres històrics.**

  Estos centres històrics són els assenyalats en l'annex de l'Ordre d'1 de març de 2018, per la qual es determinen els centres històrics a l'efecte de les deduccions previstes en els números 14 de l'article 5, i 6 i 7 de l'article 13 ter, del text refós de les disposiciones legals de la comunitat autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat pel Decret legislatiu 1/2011, de 28 de juliol (DOG del 13).

- **El límit màxim de la deducció és de 9.000 euros**.

  En tributació conjunta, el límit màxim de la deducció és de 9.000 euros, amb independencia del nombre de membres de la unitat familiar que tinguen dret a aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Es consideraran **rehabilitació les obres** que complisquen els següents **requisits:**

  a. Que disposen dels **permisos i autoritzacions administratives** corresponents.

  b. Que tinguen per objecte principal la **reconstrucció de l'immoble mitjançant la consolidación i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i d'altres obres anàlogues**, sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca el **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 d'este inici.

A estos efectes, **es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'immoble la part proporcional corresponent al sòl**.

Quan no es conega el valor del sòl, este es calcularà prorratejant el cost de adquisición satisfet o el valor de mercat entre els valors cadastrals del sòl i de la construcció de cada any.

- La pertinença del bé immoble a un centre històric s'acreditarà, d'acord amb el que estableix l'article únic. 2 de l'Ordre d'1 de març de 2018 (DOG del 13), mitjançant certificat emés per l'ajuntament corresponent de què el bé immoble es troba situat dins de la delimitació fixada en l'annex de la citada Ordre d'1 de març de 2018.

- Les quantitats satisfetes s'atribuiran a qui les pague independentment del règim econòmic matrimonial, sense que en cap cas es puga aplicar la deducció sobre un import superior al resultant d'aplicar a les quantitats totals invertides el percentatge que el 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 que 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 Decrete 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 en 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:

  1a Societats de foment forestal regulades en la Llei 7/2012, de 28 de juny, de muntes de Galícia, i un altre tipus de societats de gestió conjunta.

  2a Entitats agràries, cooperatives agràries o d'explotació comunitària de la terra que tinguen per objecte exclusiva activitats agràries.

  3a Entitats que tinguen per objecte la mobilització o recuperació de les terres agràries de Galícia a l'empara dels intruments prevists 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.Cinc Text Refós de les disposicions legals de la comunitat autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete 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 constituïsca personalment a favor d'estes entitats.

  c. **Aportacions** que els socis capitalistes realitzen a comptes en participació constituïdes per al desenvolupament d'activitats agràries i en les que 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,** independentment 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 aplicable la deducció han de **formalitzar-se en escriptura pública**, en la qual ha d'especificar-se la identitat dels contribuents que pretenguen aplicar esta deducció i l'import de l'operació respectiva.

- Les inversions realitzades han de mantindre's en el patrimoni del contribuent durante un **període mínim de cinc anys**, computat a partir de l'endemà de la data en què es formalitze l'operació en escriptura pública.

  En el cas d'**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 aquell mateix termini de cinc anys **han de mantindre's 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 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 aquell 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 de acciones o participacions socials en entitats noves o de recent creació”, “Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació i el seu finançament” i “Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsista” recollides en els números nou, deu i onze de l'article 5 del Decret Legislatiu 1/2011.

La incompatibilitat està referida **a una mateixa inversió**, és a dir, per a cada inversió únicamente es podrà aplicar una deducció (a opció del contribuent), però nada impedix que si es fan diverses inversions diferents es puga aplicar a cadascuna d'elles la deducció que corresponga.

Important: *els contribuents amb dret a esta deducció hauran de complimentar l'apartat"Informació addicional a la deducció autonòmica de Galícia per inversió en empreses que desenvolupen activitats agràries" de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se constar el NIF de l'entitat en la que es realitze la inversió, s'atorgue el préstec o es constituïsca la garantia i, si existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció en la casella corresponent.*

Per determinades subvencions i/o ajuts obtinguts a conseqüència dels danys causats pels incendis que es van produir a Galícia durant el mes d'octubre de l'any 2017

Normativa: Art. 5.Setze Text Refós de les disposicions legals de la comunitat autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- L'import d'esta deducció serà el **resultat** d'aplicar els tipus mitjans de gravamen a la part de la base liquidable general que corresponga a esta subvenció o ajuda.
- La deducció es podrà aplicar únicament quan el contribuent haguera integrat en la base imposable general l'import corresponent a una subvenció o qualsevol altra ayuda pública obtinguda de la comunitat autònoma de Galícia de les incloses en el Decret 102/2017, de 19 d'octubre, de mesures urgents d'ajuda per a la reparació de danys causados pels incendis que es van produir a Galícia durant el mes d'octubre de l'any 2017.

Per a pal·liar els danys causats per l'explosió de material pirotècnic que va tindre lloc a Tui durant el mes de maig del 2018

Normativa: Art. 5.Dèsset Text Refós de les disposicions legals de la comunitat autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete 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 d'esta deducció serà el resultat d'aplicar els tipus mitjans de gravamen a la part de la base liquidable general que corresponga a esta subvenció o ajuda.
- La deducció es podrà aplicar únicament quan el contribuent haguera integrat en la base imposable general l'import corresponent a una subvenció o qualsevol altra ayuda pública obtinguda de la comunitat autònoma de Galícia de les incloses en el 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 patits que excedisquen els ajuts o subvencions percebudes

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- L'import de les quantitats invertides, en inversions no empresarials, amb la finalitat de pal·liar els danys patits, per la part que excedisca les quantitats percebudes per ajuts o subvencions de les incloses en el 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 podrà ser superior a la diferència entre el dany patit i les quantitats rebudes per ajuts o cobertures d'assegurança.

Per obres de millora d'eficiència energètica en edificis d'habitatges o en habitatges unifamiliars

Normativa: Art. 5.Díhuit Text Refós de les disposicions legals de la comunitat autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quantia i límits de la deducció

Els contribuents podran deduir de la quota íntegra autonòmica en 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 en les obres de millora d'eficiència energètica en edificis d'habitatges o en habitatges unifamiliars, mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.

  > La base de la deducció serà l'import de les quantitats efectivament satisfetes pel contribuent (amb el límit de 9.000 euros per contribuent), sense que puga excedir el resultat d'aplicar el percentatge de titularitat en l'immoble a l'import total invertit.

  En cap cas donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant entregues 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 en dos habitatges separades per a la qual cosa es requerixen dos certificats amb les seues corresponents inscripcions independents en el corresponent Registre, cadascun 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 esta finalitat, podent ser habitatge habitual, segona residència, estar llogat per a qualsevol d'estos fins fora que les rendes percebudes per este lloguer tributen com a activitat econòmica, e fins i tot estar desocupada malgrat tindre aquella 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 titular del ple domini o pel nu propietari de l'immoble que satisfaça l'import de les obres, no podent aplicar-la l'usufructuari de l'immoble ni l'arrendatari, encara que satisfacen la totalitat o una part de l'import de les obres.

- Ha de tractar-se d'obres de millora d'eficiència energètica considerant-se, a estos efectes, com a tals les que complisquen els **següents requisits** :

a. Que disposen dels permisos, autoritzacions o títols habilitadors 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.

- Hauran de presentar-se, abans que expire el termini per a presentar l'autoliquidació corresponent al període impositiu en què finalitze l'obra de millora energètica objecte de deducció, a través de la plataforma electrònica del Registre d'Eficiència Energètica d'Edificis de la comunitat autònoma de Galícia, els **següents documents:**

  a. Certificat d'eficiència energètica de l'edifici, una vegada executades les obres que donen lloc a esta deducció, que ha d'estar inscrit en el Registre de Certificats d'Eficiència Energètica d'Edificis de la comunitat autònoma de Galícia mitjançant el procediment establit a este fi.

  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 favor del qual s'expedisquen, llevat 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 a nom del qual estiga la factura fora 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 **nombre 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 en 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 usen energies renovables en l'habitatge habitual i destinada exclusivament a l'autoconsum".

Pels ajuts i subvencions rebudes pels esportistes d'alt nivell de Galícia

Normativa: Art. 5.Dènou Text Refós de les disposicions legals de la comunitat autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quantia de la deducció

L'import de la deducció serà el resultat d'**aplicar els tipus mitjans de gravamen a l'import de la subvenció o ajuda pública** en la base liquidable.

Per això el contribuent ha d'integrar en seu 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 dels restants entitats del sector públic autonòmic.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que es tracti d'una subvenció o qualsevol altra ajuda pública obtinguda de l'Administració general de la comunitat autònoma de Galícia o dels 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 de deporte.

Per adquisició i rehabilitació d'habitatges en els projectes d'aldees 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 Decrete Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quantia de la deducció

El 15 per 100 de les quantitats satisfetes en 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 en l'exercici:

a. En el cas d'adquisició d'habitatge, per **habitatges adquirits a partir l'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 en **projectes d'aldees model, de conformitat amb el que preveu la Llei 11/2021, de 14 de maig, de recuperació de la terra agrària de Galícia**.
- Que els habitatges estiguen destinades a **residència dels contribuents** que les adquirisquen o rehabiliten, **ja siga amb caràcter habitual o esporàdic**.
- A l'efecte 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 d'altres obres anàlogues, sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca el 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 d'este inici. A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'immoble la part proporcional corresponent al sòl. Quan no es conega el valor del sòl, este es calcularà prorratejant el cost d'adquisició satisfet o el valor de mercat entre els valors cadastrals del sòl i de la construcció de cada any.

> ***Atenció:*** *en tot allò que no venja expressament establit, per a determinar el concepte d'obres de rehabilitació, serà aplicable el que preveu la normativa reguladora de l'impost sobre el valor afegit (article 3.Sis Text Refós de les disposicions legals de la comunitat autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete 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 sigut a càrrec de l'adquirent, i, en el cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos, el cost dels intruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats en l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, i altres despeses d'ella derivats. En cas d'aplicació dels citats intruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per l'aplicació del citat intrument.

- **Base màxima de la deducció**

  Per al cas de construccions destinades a constituir l'habitatge habitual dels contribuents, la base d'esta deducció **no podrà excedir 9.000 euros anuals**, tant en tributació individual com en conjunta.

  En un altre cas, la base de la deducció **no podrà excedir 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 usen energies renovables en l'habitatge habitual i destinades exclusivament a l'autoconsum ”i “Per obres de millora d'eficiència energètica en edificis d'habitatges o en habitatges unifamiliars ”recollides en els números tretze i díhuit de l'article 5 del Decret Legislatiu 1/2011.

Comunitat de Madrid

Els contribuents que el 2023 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la Comunitat de Madrid podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement o adopció de fills

Normativa: Arts. 4 i 18.1 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quanties de la deducció i períodes d'aplicació

- **721,70 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 721,70 euros per cada fill**.

> ***Important:*** *d'acord amb la disposició final quinta 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 2023, només serà aplicable als fills nascuts o adoptats a partir d'esta data*.
>
> *Per a naixements o adopcions anteriors a l'1 de gener de 2023 la quantia aplicable serà de 600 euros per cada fill nascut o adoptat.*

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció

La deducció **s'aplica tant durant el període impositiu en el que es produïsca el naixement o l'adopció com a cada un dels dos períodes impositius següents.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només tindran dret a practicar la deducció els pares que convisquen amb els fills nascuts o adoptats.
- Quan els fills nascuts o adoptats **convisquen amb ambdós pares** i estos tributen de forma individual, **l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaración de cadascun d'ells.
- **Límits de la suma de les bases imposables general i de l'estalvi** (suma de les caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** de la declaració) **per poder aplicar la deducció.**

S'exigix un doble límit: un general, que ha de complir el contribuent que pretenga aplicar la deducció, i un altre especifique que ha de complir la unitat familiar de la que forme part:

a. Contribuent: la suma de les bases imposables general i de l'estalvi del contribuent no **podrà superar:**

- **30.930 euros** en tributació individual.
- **37.322,20 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 que el contribuent puga formar part **no podrà ser superior a 61.860 euros.**

Regles per a la seua aplicació:

- Si es tracta d'una unitat familiar conjugal (de les regulades en l'article 82.1.1ª de la Llei de l'IRPF), hauran d'agregar-se les bases imposables de cadascun dels membres de la unitat familiar integrats en la mateixa, independentment del fet que opten o no pel règim de tributació conjunta i de què 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 majors 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 d'esta declaració la que es tinga en compte a l'efecte 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 que disposa l'article 82.1.2ª de la Llei de l'IRPF : el propi contribuent i els fills d'este (menors o majors incapacitats judicialmente subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada) que convisquen amb ell. I tot això, també, independentment del fet que s'opte o no per tributar pel règim de tributació conjunta i de què estiguen o no obligats a presentar declaració. En el cas de tributació conjunta serà la base imposable d'esta declaració la que es tinga en compte a l'efecte 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 Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia de la deducció

721,70 euros per cada fill adoptat durant el període impositiu, sempre que es tracti d'una adopció de caràcter internacional.

Condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'adopció té caràcter internacional quan així resulte de les normes i convenis aplicables a esta matèria.
- Quan el xiquet adoptat **convisca amb ambdós pares** adoptius **l'import de la deducció s'incrementarà en un 50 per 100, i es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells si estos optaren per la tributació individual.

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 Decrete 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:

- **618,60 euros** si es tracta del **primer menor** en règim d'acolliment familiar.
- **773,25 euros** si es tracta del **segon menor** en règim d'acolliment familiar.
- **927,90 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 dóna 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 qual es modifica el sistema de protecció a la infància i a l'adolescència (BOE de 29 de juliol) ha modificat, amb efectes des del 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, la citada 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'esta Llei 26/2015, establix 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 en l'article 176 bis del Codi civil. Les que es realitzaren a l'acolliment simple hauran d'entendre's fetes a l'acolliment familiar temporal previst en 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 en l'article 173 bis del Codi civil i a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista en 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 l'efecte de determinar el número d'ordre del menor acollit**, només es computaran aquells menors que hagen romàs en este règim durant més de 183 dies del període impositiu. En cap cas es computaran els menors que hagen sigut adoptats durant este període impositiu.

- L'aplicació d'esta deducció exigix **que el contribuent estiga 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]*** i ***[0460]*** de la declaració, **no supere** :

  - 26.414,22 euros en tributació individual.

  - 37.322,20 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 cadascun d'ells si tributaren d'esta manera.

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 Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

1.546,50 euros per cada persona gran de 65 anys o amb discapacitat igual o superior al 33 per 100, quan es complisquen els següents requisits:

- Que convisca durant **més de 183 dies a l'any** amb el contribuent en règim d'**acolliment sense contraprestació,**

- Que la persona en règim d'**acolliment** no done lloc a l'obtenció d'ajuts o subvencions de la Comunitat de Madrid.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- En el supòsit d'acolliment de persones majors de 65 anys, **la persona acollida no ha de trobar-se vinculada amb el contribuent** per un parentesc 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]*** i ***[0460]*** de la declaració, **no supere** :

  - 26.414,22 euros en tributació individual.

  - 37.322,20 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 cadascun d'ells, si tributaren de forma individual.
- El contribuent que desitge aplicar esta deducció **haurà d'obtindre, en cas de ser requerit, el corresponent certificat de la Conselleria competent en la matèria**, acreditatiu de què ni el contribuent ni la persona acollida han rebut ajuts de la Comunitat de Madrid vinculades a l'acolliment.

Per atenció d'ascendents

Normativa: Art. 7 bis Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **515,50 euros per cada ascendent més gran de 65 anys o amb discapacitat igual o superior al 33 per 100** pel qual puguen aplicar-se el mínim per ascendents.
- Quan l'ascendent 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 cadascun d'ells, si tributaren de forma individual.

Per arrendament de l'habitatge habitual

Normativa: Arts. 8 i 18.1 i 4.c) Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete 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 durant el període impositiu.

Precisió: la renda a satisfer pel contracte d'arrendament subscrit per un només dels cònjuges és un deute que correspon, en exclusiva, al propi signant independentment de les relacions internes que posteriorment puguen sorgir al si del règim econòmic matrimonial. Per això, les quantitats que satisfaça el cònjuge que no figura en el contracte no donen dret a esta deducció per no ser arrendatari, independentment de quin siga el règim econòmic matrimonial. Vegeu respecte d'això la Sentencia del Tribunal Suprem número 220/2009, de 3 d'abril (Sala del Civil), recaiguda en el recurs de casació número 1200/2004 (ROJ: STS 2464/2009).

- El **límit màxim de deducció serà de 1.237,20 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 merite 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 carregues familiars.**

  Definicions:

  - Situació d'atur : s'entendrà que el contribuent s'ha trobat en situació d'atur quan haja estat inscrit com a demandant de treball en les Oficines d'ocupació de la Comunitat de Madrid com a mínim 183 dies dins del període impositiu.

  - Carregues familiars : s'entendrà que el contribuent ha suportat carregues familiars quan tinga com a mínim dos familiars, ascendents o descendents, a càrrec seu, considerant-se com a tals aquells pels quals tinga dret a l'aplicació del mínimo per ascendents o descendents.

- **Límits de la suma de les bases imposables general i de l'estalvi** (suma de les caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** de la declaració) **per poder aplicar la deducció.**

  S'exigix un doble límit; un 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:**

  - 26.414,22 euros en tributació individual.

  - 37.322,20 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 que el contribuent puga formar part **no podrà ser superior a 61.860 euros.**

  Regles per a la seua aplicació dels límits a la unitat familiar:

- Si es tracta d'una unitat familiar conjugal (de les regulades en l'article 82.1.1ª de la Llei de l'IRPF), hauran d'agregar-se les bases imposables de cadascun dels membres de la unitat familiar integrats en la mateixa, independentment del fet que opten o no pel règim de tributació conjunta i de què 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 majors 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 d'esta declaració la que es tinga en compte a l'efecte 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 que disposa l'article 82.1.2ª de la Llei de l'IRPF : el propi contribuent i els fills d'este (menors o majors incapacitats judicialmente subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada) que convisquen amb ell. I tot això, també, independentment del fet que s'opte o no per tributar pel règim de tributació conjunta i de què estiguen o no obligats a presentar declaració. En el cas de tributació conjunta serà la base imposable d'esta declaració la que es tinga en compte a l'efecte del límit fixat.

- Les quantitats abonades per l'arrendament de l'habitatge habitual han de superar el **20 per 100** de l'esmentada suma de bases imposables general i d'estalvi del contribuent.

- Per a l'aplicació de la deducció, e **l contribuent ha d'estar en possessió d'una còpia del resguard del depòsit de la fiança** en l'Agència d'Habitatge Social de la Comunitat de Madrid formalitzat per l'arrendador, d'acord amb el que disposa l'article 36 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans, i en el 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 denuncia presentada davant este organisme per no haver-hi'ls lliurat este justificant l'arrendador**.

- Addicionalment, el contribuent en el moment en què manifeste la seua intenció d'aplicar esta deducció autonòmica haurà de, com arrendatari, haver liquidat l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats derivat de l'arrendament de l'habitatge, fora que no estiga obligat a presentar autoliquidació per aplicar la bonificació prevista en l'article 30 quater del Decret legislatiu 1/2010.

  No obstant això, esta intenció no té per què circumscriure's a un únic moment temporal i, per això el límit temporal per a exigir esta 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:

  - La finalització del termini de declaració, en el cas de presentar la declaració de l'impost amb aplicació de la deducció autonòmica.

  - El moment en què s'inste pel contribuent la rectificació d'una declaració prèviament presentada, en què no s'haguera inclòs la citada deducció.

  - El moment en què s'inicie per l'Administració Tributària el procediment de comprovació d'una declaració en la que 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 que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, haurà de fer-se constar el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si existix, el del segon arrendador o, si escau, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, en les caselles corresponents.*

Per despeses derivades de l'arrendament d'habitatges

Normativa: Art. 8 bis Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes en l'exercici** pels contribuents que tinguen **immobles arrendats com a habitatge** sempre que corresponguen a algun dels següents conceptes vinculats a tals arrendaments:

  - Despeses de reparació i conservació.

  - Despeses de formalització de contractes d'arrendament.

  - Primes d'assegurances per danys i impagaments.

  - Obtenció de certificats d'eficiència energètica.

- **El límit màxim de deducció és de 154,65 euros,** tant en tributació individual com en conjunta i independentment del nombre d'immobles arrendats.

No es requerix que l'immoble es trobe arrendat durant el període impositiu en què es produïxen les despeses incloses en la deducció. Si més no, caldrà acreditar la situació d'expectativa de lloguer de l'immoble que origina les despeses.

La deducció només resultarà aplicable als arrendaments d'habitatge prevists en l'article 2 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans. Queden per tant exclosos els arrendaments per a ús diferent del d'habitatge.

Per donatius a fundacions i clubs esportius

Normativa: Arts. 9 i 18.3 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats donades** a fundacions que complisquen els requisits de la Llei 1/1998, de 2 de març, de Fundacions de la Comunitat de Madrid que perseguisquen fins culturals, assistencials, educatius o sanitaris o qualssevol altres de naturalesa anàloga a estos.

  Si més no, serà precise 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 en els articles 29 i 30 de la Llei 15/1994, de 28 de desembre, del Deporte de la Comunidad de Madrid.

  Si més no, serà precise 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 el 10 per 100 de la base liquidable, entenent com a tal la suma de la base liquidable general i la d'estalvi del contribuent.

Per l'increment dels costos del finançament aliè per a la inversió en habitatge habitual derivat de l'alça dels tipus d'interés (no aplicable 2023)

Normativa: Art. 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

> ***Important:*** *en l'exercici 2023 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 Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quanties de la deducció

- **El 15 per 100** de les despeses d'escolaritat.
- **El 15 per 100** de les despeses d'ensenyament d'idiomes.
- **El 5 per 100** de les despeses d'adquisició de vestidor d'ús exclusiu escolar.

Base de la deducció

- **La base de deducció,** excepte per a fills o descendents que estiguen escolaritzats en el **primer cicle d'Educació Infantil,** està constituïda per les quantitats satisfetes pels siguientes conceptes:

  "Escolaritat" durant les etapes corresponents al segon cicle d'Educació Infantil, a l'Educació Bàsica Obligatòria i la Formació Professional Bàsica, a què 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 gratuïta, pel que cap alumne inclòs en un centre de tals característiques podrà suportar despeses relatives a l'escolaritat. Sí serà possible suportar despeses d'escolaritat en els centres privats no concertats.*
  >
  > *No seran deduïbles les despeses de menjador, transporte, etc. girats pel centre educatiu que, encara que indirectament vinculats amb l'ensenyament, no es corresponen amb esta. Tampoc seran deduïbles les despeses per adquisició de llibres de text.*

  "Adquisició de vestidor d'ús exclusiu escolar" durant les etapes corresponents al segon cicle d'Educació Infantil, a l'Educació Bàsica Obligatòria i la Formació Profesional Bàsica, a què 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 agafes de vestit o calçat exigit o autoritzat per les directrius del centre educatiu en el que l'alumne curse els seus estudis. La deducció comprén tot el vestidor 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 supòsits següents:

  a. Ensenyament de règim especial que s'impartisca en centres oficials d'ensenyament d'idiomes.

  b. Ensenyament d'idiomes com a activitat extraescolar adquirida bé pel centre educatiu, amb càrrec als alumnes o bé pels propis 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 ajuts obtinguts de la Comunitat de Madrid o de qualsevol altra Administració Pública que cobrisquen tots o part de les despeses esmentades.*

- En el cas de fills o descendents que estiguen escolaritzats en el **primer cicle d'Educació Infantil** a què 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 dret a esta deducció són els originats durant el període impositiu pels fills o descendents **pels quals tinguen 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]*** i ***[0460]*** de la declaració, **no supere la quantitat en euros corresponent a multiplicar per 30.930 el nombre de membres d'esta unitat familiar**.

  El concepte d'unitat familiar en l'IRPF s'explica en el Capítol 2.

  A l'efecte de l'aplicació de la deducció es tindrà en compte, de manera agregada, la base imposable de la seua unitat familiar, independentment de l'existència o no d'obligació de declarar. En el cas de tributació conjunta serà la base imposable d'esta declaració la que es tinga en compte a l'efecte del límit fixat.

- Complits els anteriors requisits, 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 **convisca amb ambdós pares o ascendents l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun 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:

- **412,40 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 vestidor d'ús exclusiu escolar.**

- **927,90 euros** per cadascun dels fills o descendents en 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 **1.031 euros** per cadascun dels fills o descendents que cursen durant l'exercici estudis del **primer cicle d'Educació Infanti**l i despeses dels quals donen dret a esta deducció**.**

Per atenció de fills menors de 3 anys, majors dependents i persones amb discapacitat

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 Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 25 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 463,95 euros anuals.**
- **El 40 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 618,60 euros anuals**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Circumstàncies que han de concórrer per a aplicar la deducció:

La deducció resultarà aplicable per les **cotitzacions** corresponents als **mesos** del període impositiu en els que **concórrega alguna de les següents circumstàncies:**

a. Que el contribuent tinga, com a mínim, un fill menor de 3 anys pel qual s'aplique el mínim per descendents.

> A este efecte, es computaran com a base de deducció les cotitzacions efectuades pel mes en què el fill complisca els tres anys, així com, si escau, es produïsca la defunció del menor, però no els següents.

b. Que el contribuent convisca amb un **ascendent, descendent, col·lateral** per consanguinitat de segon grau, o cònjuge, en tots els casos **majors de 65 anys**, que tinga reconegut algun dels **graus de dependència** prevists en 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.

c. Que el contribuent **convisca** amb un ascendent, descendent, col·lateral per consanguinitat de segon grau, o cònjuge que tinga reconegut un **grau de discapacitat** física, psíquica o sensorial **igual o superior al 33 per 100**.

> A l'efecte del que disposa esta lletra c), 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 retire per incapacitat permanent per al servici o inutilitat. Igualment, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, quan es tracti de persones de la qual incapacitat siga declarada judicialment, encara que no assolisca este grau.

A l'efecte del que disposen les lletres b) i c), només es tindran en consideració els ascendents i descendents pels quals el contribuent tinga dret a l'aplicació del mínim per ascendents i descendents, així com el cònjuge i els col·laterals fins el segon grau de parentesc per consanguinitat que convisquen amb el contribuent durant més de 183 dies del període impositiu i no tinguen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros.

d. Que el **contribuent** tinga reconegut algun dels **graus de dependència** o de discapacitat dels referits en les lletres b) i c) anteriors.

Requisits generals quan es donen qualsevol de les circumstàncies a), b), c) o d)

- El contribuent **ha d'estar en situació d'alta a la Seguretat Social com ocupador titular d'una llar familiar, tindre contractada i cotitzar per una o diverses persones pel Sistema Especial d'Empleats de Llar del Règim General de la Seguretat Social** durant el període en què es pretenga aplicar la deducció.

  Així mateix, serà necessari que la persona o persones contractades presten servicis per al titular de la llar familiar durant, com a mínim, 40 hores mensuals.

- **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]*** i ***[0460]*** de la declaració**, no supere la quantitat en euros corresponent a multiplicar per 30.930 el nombre de membres d'esta unitat familiar.**

  A l'efecte de l'aplicació de la deducció es tindrà en compte, de manera agregada, la base imposable de la seua unitat familiar, independentment de l'existència o no d'obligació de declarar. En el cas de tributació conjunta serà la base imposable d'esta declaració la que es tinga en compte a l'efecte del límit fixat.

Requisits addicionals en el cas d'aplicar-se la deducció per concórrer la circumstància indicada en la lletra a) anterior

- El **contribuent ocupador i, si escau, l'altre progenitor** del fill menor de 3 anys pel qual s'apliquen el mínim per descendents, han de realitzar una **activitat per compte propi o aliè per la qual estiguen donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, com a mínim, 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.

Requisits addicionals en el cas d'aplicar-se la deducció per concórrer les circumstàncies indicades en les lletres b) o c)

El **contribuent** ocupador ha de trobar-se en alguna de les següents **situacions** :

- Realitzar una **activitat per compte propi o aliè per la qual estiga donat d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, com a mínim, durant 183 dies** dins del període impositiu.

- Percebre **prestacions contributives i assistencials** del sistema de protecció de la desocupació, pensions abonades pel Règim General i els Règims especials de la Seguretat Social o pel Règim de Classes Passives de l'Estat, o prestacions anàlogues a les anteriors reconegudes als professionals no integrats en el 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 tracti de prestacions per situacions idèntiques a les previstes per a la corresponent pensió de la Seguretat Social.

- El que disposen els 2 punts anteriors **no resultarà exigible** en cas d'aplicar-se la deducció per la circumstància indicada en la **lletra d) anterior**.

Pel pagament d'interessos de préstecs per a l'adquisició d'habitatge per joves menors de trenta anys

Normativa: Art. 12 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia de la deducció

- El **25 per 100** dels **interessos satisfets** durant el període impositiu per **préstecs hipotecaris** obtinguts per a l'**adquisició de l'habitatge** que constituïsca o constituïsca l'**habitatge habitual** del contribuent.

  Es considerarà habitatge habitual la que s'ajusta a la definició i requisits establits en la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei de l'IRPF, i en la seua normativa de desenvolupament, en la seua redacció vigent des de l'1 de gener de 2013.

- **El límit màxim de la deducció és de 1.031 euros,** tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que els contribuents tinguen una **edat inferior a 30 anys**.

  En cas que només un dels propietaris complisca esta circumstància d'edat al llarg del període impositiu, serà este contribuent l'únic que puga aplicar la deducció durant aquell període impositiu per les quantitats que haja satisfet corresponents a la seua quota de titularitat en l'habitatge.

> ***Important*** *: la deducció resultarà aplicable pels interessos satisfets fins el mes* ***anterior*** *a aquell en el que el contribuent complisca els 30 anys d'edat.*

Pel pagament d'interessos de préstecs a estudis de Grau, Màster i Doctorat

Normativa: Art. 12 bis Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia de la deducció

- L'**import dels interessos satisfets** durant el període corresponents a **préstecs** obtinguts **per a cursar estudis universitaris en qualsevol dels tres cicles** (Grau, Màster Universitari i Doctorat) a què es referix l'article 37 de la Llei orgànica 6/2001, de 21 de desembre, d'Universitats.

  Precisió: la Llei orgànica 6/2001, de 21 de desembre, d'Universitats ha sigut derogada, amb efectes des del 12 d'abril de 2023, per la disposició derogatòria única.1.a) de la Llei orgànica 2/2023, de 22 de març, del Sistema Universitari.

  Per això, les referències que efectua l'article 12 bis del Text refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat a l'article 37 de la Llei orgànica 6/2001 han d'entendre's fetes a l'article 9 de la Llei orgànica 2/2023, de 22 de març, que manté els tres cicles dels ensenyaments oficials (Grau, Màster Universitari i Doctorat).

- L'**import dels interessos satisfets** durant el període per **préstecs** obtinguts **per a la realització d'estudis que permeten l'obtenció d'un títol propi de Màster** de l'entitat que l'organitze, sempre que esta entitat impartisca també formació que permeta l'obtenció d'un títol oficial dels que es regulen l'article 35 de la Llei orgànica 6/2001, de 21 de desembre.

  Precisió: la Llei orgànica 6/2001, de 21 de desembre, d'Universitats ha sigut derogada, amb efectes des del 12 d'abril de 2023, per la disposició derogatòria única.1.a) de la Llei orgànica 2/2023, de 22 de març, del Sistema Universitari.

  Per això, les referències que efectua l'article 12 bis del Text refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat a l'article 35 de la Llei orgànica 6/2001 han d'entendre's fetes a l'article 8 de la Llei orgànica 2/2023, de 22 de març, que regula els títols universitaris oficials.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- **La deducció serà aplicable per qui resulte obligat a satisfer tals interessos** sempre que el préstec s'haja concedit per a la realització dels estudis per:

  - el propi contribuent,

  - el seu cònjuge o,

  - qualsevol dels descendents pels quals tinga dret a aplicar el mínim per descendents o als que satisfaça anualitats per aliments que gaudisquen de l'aplicació de les especialitats a què es referixen els articles 64 i 75 de la Llei de l'IRPF.

- Ha de tractar-se de **préstecs concedits per alguna de les entitats de crèdit** previstes en l'article 1 de la Llei 10/2014, de 26 de juny, d'ordenació, supervisió i solvència d'entitats de crèdit, sense perjudici que la concessió del préstec haja sigut gestionada a través de programes o organismes públics.

D'acord amb l'article 1 de la Llei 10/2014 són entitats de crèdit:

a) Les empreses autoritzades de la qual activitat consistix en rebre del públic depòsits o altres fons reemborsables i a concedir crèdits per compte propi.

Tenen la consideració d'entitats de crèdit a l'efecte d'esta lletra:

- Els bancs.
- Les caixes d'estalvis.
- Les cooperatives de crèdit.
- L'Institut de Crèdit Oficial.

b) Les empreses autoritzades referides en l'article 4.1.1.b) del Reglament (UE) núm. 575/2013 del Parlament Europeu i del Consell de 26 de juny de 2013 sobre els requisits prudencials de les entitats de crèdit, i pel qual es modifica el Reglament (UE) núm. 648/2012.

- Els contribuents que pretenguen aplicar la deducció **hauran d'haver fet constar en el contracte de préstec o crèdit subscrit el destí dels fons i acreditar este destí mitjançant els justificants oportuns**.

Per adquisició d'habitatge habitual per naixement o adopció de fills

Normativa: Arts. 13 i 18.2 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia, àmbit temporal d'aplicació i límit màxim de la deducció

- **Quantia total:** el **10 per 100 del preu d'adquisició d'habitatges adquirits** per contribuents com a conseqüència del **naixement o adopció de fills**.

> ***Important*** *: la base de la deducció estarà integrada exclusivament per aquelles quantitats destinades a satisfer l'import real d'adquisició de l'habitatge, més les despeses i els tributs inherents a esta adquisició, com ara impostos directes i indirectes, registre, notari, etc., però no així aquelles despeses que genere la sol·licitud i concessió del préstec hipotecari que finance la seua adquisició al no formar part del preu de l'habitatge.*

- **Àmbit temporal i forma d'aplicar esta quantia:** l'import total de la deducció **es prorratejarà per dècimes parts** i s'aplicarà durant el període impositiu en què es produïsca l'adquisició i els nou següents.
- **Límit màxim anual: 1.546,50 euros,** tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Atenció: *l'import d'esta deducció es prorratejarà per dècimes parts i s'aplicarà durant el període impositiu en què es produïsca l'adquisició i els nou següents, sense que la deducció anual aplicable puga superar els 1.546,50 euros.*

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Que l'habitatge adquirit constituïsca o constituïsca l'habitatge habitual de la unitat familiar del contribuent.**

  A este efecte, es considerarà habitatge habitual la que s'ajusta a la definició i requisits establits en la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei de l'IRPF, i en la seua normativa de desenvolupament, en la seua redacció vigent des de l'1 de gener de 2013.

- Que l'adquisició de l'habitatge es produïsca **a partir d'1 de gener de 2023**.

- **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]*** i ***[0460]*** de la declaració, **no supere la quantitat en euros corresponent a multiplicar per 30.930 el nombre de membres d'esta unitat familiar**.

  El concepte d'unitat familiar en l'IRPF s'explica en el Capítol 2.

  A l'efecte de l'aplicació de la deducció es tindrà en compte, de manera agregada, la base imposable de la seua unitat familiar, independentment de l'existència o no d'obligació de declarar. En el cas de tributació conjunta serà la base imposable d'esta declaració la que es tinga en compte a l'efecte del límit fixat.

- **L'habitatge haurà d'a més ser adquirida durant els tres anys següents**, comptats de data a data, **des que es produïsca el naixement o adopció d'un fill del contribuent** pel qual tinga dret a l'aplicació del mínim per descendents en l'exercici en el que tinga lloc esta adquisició **i habitar-se efectivament en el termini de dotze mesos des de tal adquisició.**

Pèrdua del dret a deduir

Cal distingir dos situacions.

- **Pèrdua del dret a la deducció que reste per aplicar dins del període de deu anys**

  Si el contribuent **transmetera l'habitatge** dins del termini comprés entre l'exercici d'adquisició i els nou següents **perdrà el dret a la deducció restant** durant el període impositiu en què es produïsca esta transmissió i els següents.

  Un altre tant succeirà durant aquell període impositiu en què el fill nascut o adoptat que dóna lloc a la deducció deix de formar part de la unitat familiar del contribuent.

- **Pèrdua del dret a les deduccions practicades**

Si l'habitatge no arriba a habitar-se efectivament en el termini de dotze mesos des de la seua adquisició o construcció o no s'habita efectivament durant un termini mínim continuat de tres anys, fora que concórreguen les circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili, l'adquirent haurà de presentar l'**autoliquidació complementària** a què es referix el segon paràgraf de l'apartat 2 de l'article 122 de la LGT amb l'objectiu de restituir les quantitats deduïdes en exercicis anteriors al costat dels corresponents interessos de demora.

Pel que fa a les circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili vegeu la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei de l'IRPF que establix el concepte d'habitatge habitual.

Per l'obtenció de la condició de família nombrosa de categoria general o especial

Normativa: Arts. 13 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 Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quanties i límits de la deducció

- **El 50 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, per a què obtinguen la condició de titulars d'una **família nombrosa de categoria general**, amb els següents **límits màxims:**

  - 6.186 euros en tributació individual.

  - 12.372 euros en tributació conjunta.

- **El 100 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, per a què obtinguen la condició de titulars d'una **família nombrosa de categoria especial**, amb els següents **límits màxims:**

  - 12.372 euros en tributació individual.

  - 24.744 euros en tributació conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Ha de tractar-se de contribuents que formen part d'una unitat familiar que, a la data de merite de l'IRPF (normalment el 31 de desembre), ostenteu el títol de família nombrosa expedit per l'autoritat competent en matèria de servicis socials.

  Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua classificació per categories es determinaran d'acord amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19 de novembre).

- **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]*** i ***[0460]*** de la declaració, **no ha de superar la quantitat en euros corresponent a multiplicar per 30.930 el nombre de membres d'esta unitat familiar**.

El concepte d'unitat familiar en l'IRPF s'explica en el Capítol 2.

A l'efecte de l'aplicació de la deducció es tindrà en compte, de manera agregada, la base imposable de la seua unitat familiar, independentment de l'existència o no d'obligació de declarar. En el cas de tributació conjunta serà la base imposable d'esta declaració la que es tinga en compte a l'efecte del límit fixat.

Àmbit temporal

La deducció podrà aplicar-se durant el període impositiu en què assortisca efectes el reconeixement de la condició de família nombrosa de categoria general o especial i en els dos següents.

Important *: únicament resultarà aplicable la deducció a aquells contribuents que adquirisquen la condició de titulars d'una família nombrosa de categoria general o especial efectes de reconeixement dels quals es produïsquen a partir de l'1 de gener de 2023.*

Addicionalment, en cas d'adquirir la condició de família nombrosa especial a partir de la citada data procedirà l'aplicació de la deducció del 100% de la quota durant el període impositiu en què assortisquen efectes este reconeixement i en els dos següents, independentment del fet que, si escau, haguera procedit l'aplicació de la deducció per família nombrosa de categoria general en els exercicis anteriors.

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 Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia de la deducció

El 10 per 100 de l'import resultant de minorar la quota íntegra autonòmica a la resta de deduccions autonòmiques aplicables a la Comunitat de Madrid i la part de deduccions estatals que s'apliquen sobre esta quota íntegra autonòmica.

Esta operació es realitzarà restant de la quantia de la quota íntegra autonòmica, casella ***[0546]*** de la declaración, els imports consignats en les caselles ***[0548]***, ***[0551]***, ***[0553]***, ***[0555]***, ***[0557]***, ***[0559]***, ***[0561]*** i ***[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 establit en la normativa reguladora de l'IRPF.

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** de la declaració, **no siga superior a 24.744 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 propis descendents que donen dret al citat 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 Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia i límit màxim de la deducció

- **Amb caràcter general: el 40 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 **9.279 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 **12.372 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 **12.372 euros.**

> ***Important:*** *tinga's en compte que la deducció s'aplica per tres tipus d'inversions diferents per a cadascuna 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 tracti d'inversions efectuades en **entitats creades o participades per universitats o centres d'investigació:**

- **La participació adquirida** pel contribuent com a conseqüència de la inversió, computada juntament amb la que posseïsquen de la mateixa entitat el seu cònjuge o persones unides al contribuent per raó de parentesc, en línia rectifica o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins el 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 vote**.

- Que esta participació **es mantinga un mínim de tres anys.**

- **Que l'entitat de la que 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 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 el que estableix l'article 4.Huit.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

  3. En el cas en què la inversió efectuada corresponga a la constitució de l'entitat, que des del primer exercici fiscal esta **compte, com a mínim, amb una persona contractada** amb contracte laboral i a jornada completa i donada d'alta en el règim general de la Seguretat Social.

     > ***Important:*** *quan es tracti de societats anònimes laborals, societats de responsabilitat limitada laborals i societats cooperatives no serà exigible este requisit.*

  4. En cas que la inversió s'haja realitzat mitjançant una ampliació de capital de l'entitat, que esta **entitat haguera sigut constituïda dins dels tres anys anteriors** a l'ampliació de capital i que **la plantilla mitja de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació s'incremente respecte de la plantilla mitja que tinguera durant els dotze mesos anteriors com a mínim en una persona** amb els requisits anteriors, i que este **incremente es mantinga durant com a mínim vint-i-quatre mesos** més.

     Per al càlcul de la plantilla mig total de l'entitat i de seu incremente es prendran les persones empleades, en els termes que dispose la legislació laboral tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

> ***Important:*** *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat"Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de recent creació" de l'Annex B.8*

de la declaració en el que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se 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 en 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 Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia de la deducció

1.031 euros per als contribuents en els que es donen les següents circumstàncies:

- **Que siguen menors de 35 anys.**

  El requisit d'edat ha de complir-se a la data de merite de l'IRPF (normalment el 31 de desembre).

- **Que causen alta per primera vegada**, com persona física o com partícip en una entitat en règim d'atribució de rendes, en el Cens d'Empresaris, Professionals i Retenidors previst en el 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 durant el període impositiu en què es produïsca l'**alta en el Cens.**

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que l'activitat es desenvolupe principalment en el **territori de la Comunitat de Madrid** .

- Que el contribuent es mantinga en el citat Cense **durant com a mínim un any des de l'alta**.

  No es considerarà incomplit este requisit en el cas de defunció del contribuent abans del transcurs d'un any des de l'alta en el cens, sempre que no s'haguera donat de baixa en el mateix abans de la defunció.

- 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 en el 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 Decrete Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides** en 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 10.310 euros.**

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que les accions o participacions adquirides **es mantinguen com a mínim 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 que corresponguen les accions o participacions **no siga superior al 10 per 100 del capital social durant els dos anys següents** a l'adquisició de les mateixes.
- La societat en què es produïsca la inversió ha de tindre durant els dos **anys següents a la mateix 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 en l'article 4.Huit.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

Incompatibilitat

Aquesta 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'Aragón, Galícia, Madrid o Murcia per inversions en entitats que cotitzen en el Mercat Alternatiu Borsari" de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció,*

haurà de fer-se 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 en el Mercat Alternatiu Borsari en la casella corresponent.

Comunitat autònoma de la Regió de Múrcia

Els contribuents que el 2023 han tingut la seua residència habitual en el territori de la comunitat autònoma de la Regió de Múrcia podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per inversió en habitatge habitual per joves d'edat igual o inferior a 35 anys

Important: *els contribuents que van aplicar les deduccions autonòmiques per inversió en habitatge amb anterioritat a l'1 de gener de 2013, podran aplicar sobre les quantitats satisfetes en l'exercici, pel mateix habitatge, el "Règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual ", que es comenta dins de les deduccions de la Regió de Múrcia.*

Normativa: Art. 1.Un Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Quantia i límit de la deducció

- **El 5 per 100** de les **quantitats satisfetes** en l'exercici per l'**adquisició, construcció, ampliació o rehabilitació de l'habitatge** que constituïsca o constituïsca l'**habitatge habitual** del contribuent, incloses les despeses originades que hagen sigut a càrrec de l'adquirent i, en el cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos i altres despeses derivades de la mateixa.

  S'entendrà per habitatge habitual l'habitatge en la que 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 este termini, es produïsca la defunció del contribuent o concórreguen circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge, com ara separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de primer treball, de treball més avantatjós o d'altres 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 aplicable als contribuents que complisquen els requisits que a continuació s'indiquen, independentment de la data en la que 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 l'habitatge habitual a partir d'1 de gener de 2013.*

- Que els contribuents tinguen la seua **residència habitual a la Regió de Múrcia** .

- Que els contribuents tinguen una **edat siga igual o inferior a 35 anys** en el moment de la data de merite 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]*** i ***[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 d'**adquisició o ampliació** d'habitatge, ha de tractar-se d'**habitatges de nova construcció**. A estos efectes, es considerarà habitatge de nova construcció aquella de la qual adquisició represente la primera transmissió de la mateixa amb posterioritat a la declaració d'obra nova, sempre que no hagen transcorregut tres anys des d'esta 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 declarades com actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatges en els termes prevists en el Reial decret 2066/2008, de 12 de desembre, pel qual es regula el Pla Estatal d'Habitatge i Rehabilitació 2009-2012, o amb aquelles normes d'àmbit estatal o autonòmic que les substituïsquen.

  b. Els establits en la normativa reguladora de l'IRPF en la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

- La deducció requerirà que **l'import comprovat del patrimoni del subjecte passiu, al finalitzar el període de la imposició, excediu el valor que llançara la seua comprovació al final del mateix,** com a mínim en la quantia de les inversions realitzades, d'acord amb els requisits establits amb caràcter general per la normativa estatal reguladora de l'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 d'esta deducció estatal**, excloses, si escau, les quantitats destinades a obres d'adequació de l'habitatge 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 en la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012 per als casos en què s'hagen practicat deduccions per un habitatge habitual anterior o s'haja transmés esta última obtenint un guany patrimonial que s'haja considerat exempta per reinversió, així com el requisit d'augment del patrimoni del contribuent, com a mínim, en la quantia de les inversions amb dret a la deducció.

Règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual

Normativa: Disposició transitòria únic Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Contribuents que van practicar la deducció en els exercicis 2001 a 2013

Els contribuents que van aplicar les deduccions autonòmiques per adquisició d'habitatge per a joves amb residència en la comunitat autònoma a la Regió de Múrcia, establides per als exercicis 2001 a 2013, podran aplicar aquesta deducció per inversió en habitatge habitual per joves, sempre que complisquen els requisits exigits per això i, en particular, el de l'edat.

Contribuents que van practicar la deducció en els exercicis 1998 a 2000

Els contribuents que van practicar, pel mateix habitatge, qualsevol de les deduccions autonòmiques en l'IRPF per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual establides 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 en present exercici la següent deducció:

- El **2 per 100 de les quantitats satisfetes** sempre que, en el supòsit d'adquisició, es tracti d'habitatges de nova construcció.
- El **3 per 100 de les quantitats satisfetes** sempre que, en el supòsit d'adquisició, es tracti d'habitatges de nova construcció i la **base imposable general menys el mínim personal i familiar del contribuent**, caselles [***0435***] i [***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, ha de concórrer el requisit regulat en l'article 1.un, de la Llei 9/1999, de 27 de desembre, de la citada comunitat autònoma, relatiu a què l'**adquisició de l'habitatge habitual anara de nova construcció**.

Per donatius per a la protecció del patrimoni cultural de la Regió de Múrcia o la promoció d'activitats culturals, artístiques, socials, científic-tecnològiques i mediambientals

Normativa: Art. 1.Dos.1 Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete 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 de l'IRPF. Ara bé, en*

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, artístiques, socials, científic-tecnològiques i mediambientals.

Condicions i requisits per a aplicar la deducció

- Les donacions hauran de realitzar-se a favor de qualsevol dels titulars dels projectes que reben aportacions del mecenes, recollits en l'article 3 de la Llei 4/2022, de 16 de juny, de mecenatge de la Regió de Múrcia (BORM 30-06-2022 – BOE 03-08-2022).

D'acord amb l'article 3 de la Llei 4/2022 es consideren subjectes titulars dels projectes que reben el mecenatge,

- tota aquella persona física o jurídica que lidere o desenvolupe a la Regió de Múrcia un projecte cultural, artístic, científic, tecnològic, social, mediambiental i esportiu,

- els titulars d'una obra individual o col·lectiva cultural, científic-tecnològica, esportiva i de conservació i restauració; artistes, creadors, dissenyadors, músics, científics, esportistes, historiadors de l'art, restauradors, arqueòlegs i afines,

- els titulars d'una obra de propietat intel·lectual i

- qualssevol altres que establisca aquesta norma o el seu reglament, en particular:

a) Les entitats sense finalitat de lucre del qual objecte social siga de caràcter cultural, científic, tecnològic, esportiu no professional i mediambiental.

b) La comunitat autònoma de la Regió de Múrcia, així com els seus organismes públics.

c) Les entitats locals de la comunitat autònoma de la Regió de Múrcia, els seus organismes públics, fundacions i consorcis que depenguen de les mateixes.

d) Les universitats públiques i privades de la Regió de Múrcia, les seues fundacions o col·legis majors adscrits a les mateixes.

e) Els instituts o centres d'investigació i restauració de la Regió de Múrcia i d'entitats locals.

f) Les empreses o associacions titulars de projectes de crowdfunding o micromecenatge que promoguen activitats susceptibles de mecenatge conforme al que disposa l'esta Llei.

g) Els professionals culturals, esportius, científics i mediambientals que tinguen com objecte social qualssevol definits en l'article 2 de la citada Llei 4/2022.

- L'efectivitat dels donatius i aportacions deduïbles **es justificarà** mitjançant **certificació expedida per l'entitat beneficiària**, que continga les següents dades:

  1. El número d'identificació fiscal i les dades d'identificació personal del donant i de l'entitat donatària.

  2. Menció expressa de què l'entitat donatària es troba inclosa en les regulades en l'article 3 de la Llei de Mecenatge de la Regió de Múrcia.

  3. Data i import del donatiu quan este siga dinerari.

  4. Document públic o un altre document autèntic que acredite l'entrega del bé donat quan no es tracti de donatius en diners. Quan es tracti de diners l'entrega de l'import donat haurà de realitzar-se necessàriament mitjançant transferència bancària, dades identificatives dels quals hauran de també constar en la certificació.

  5. Destí que l'entitat donatària donarà a fi donat en el compliment de la seua finalitat específica.

  6. Menció expressa del caràcter irrevocable de la donació, sense perjudici del que estableixen les normes imperatives civils que regulen la revocació de donacions.

- 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 de l'IRPF, la base de deducció autonòmica **es minorarà en les quantitats que constituïsquen la base de deducció en aquelles.**

Incompatibilitat

La deducció resulta **incompatible** amb el crèdit fiscal a què es referix l'article 12 de la Llei 4/2022, de 16 de juny, de mecenatge de la Regió de Múrcia (BORM 30-06-2022 – BOE 03-08-2022), en tant el referit crèdit fiscal romanga vigent.

> D'acord amb el 12 de la Llei 4/2022. s'entén per crèdit fiscal aquelles quantitats reconegudes per l'administració regional a favor del mecenes que puguen ser utilitzades pels mateixos per a satisfer el pagament dels impostos, preus públics i taxes i altres drets de naturalesa pública.

Per donatius per a la investigació biosanitària

Normativa: Art. 1.Dos.2 Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete 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 de l'IRPF. Ara bé, en 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** a què 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 hauran de realitzar-se a favor de qualsevol de les **següents entitats:**
  - La **comunitat autònoma de la Regió de Múrcia** , així com les **entitats dependents del sector públic autonòmic** que exercisquen l'activitat d'investigació biosanitària. A estos efectes, s'inclou a les **universitats públiques** de la comunitat autònoma de la Regió de Múrcia.
  - Les **entitats sense fins lucratius** a què es referixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que entre els seus fins principals es trobe la investigació biosanitària a què 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'efectivitat dels donatius i aportacions deduïbles es justificarà mitjançant **certificació expedida per l'entitat beneficiària**, que continga les següents dades:
  a. El número d'identificació fiscal i les dades d'identificació personal del donant i de l'entitat donatària.
  b. Mencció expressa de què l'entitat donatària es troba inclosa en les regulades en l'article 3 de la Llei de Mecenatge de la Regió de Múrcia.
  c. Data i import del donatiu quan este siga dinerari.
  d. Document públic o un altre document autèntic que acredite l'entrega del bé donat quan no es tracti de donatius en diners. Quan es tracti de diners l'entrega de l'import donat haurà de realitzar-se necessàriament mitjançant transferència bancària, dades identificatives dels quals hauran de també constar en la certificació.
  e. Destí que l'entitat donatària donarà a fi donat en el compliment de la seua finalitat específica.
  f. Mencció expressa del caràcter irrevocable de la donació, sense perjudici del que estableixen les normes imperatives civils que regulen la revocació de donacions.
- 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 de l'IRPF, la base de deducció autonòmica **es minorarà en les quantitats que constituïsquen la base de deducció en aquelles.**

Incompatibilitat

La deducció resulta **incompatible** amb el crèdit fiscal a què es referix l'article 12 de la Llei 4/2022, de 16 de juny, de mecenatge de la Regió de Múrcia (BORM 30-06-2022 – BOE 03-08-2022), en tant el referit crèdit fiscal romanga vigent.

> D'acord amb el 12 de la Llei 4/2022. s'entén per crèdit fiscal aquelles quantitats reconegudes per l'administració regional a favor del mecenes que puguen ser utilitzades pels mateixos per a satisfer el pagament dels impostos, preus públics i taxes i altres drets de naturalesa pública

Per donacions de béns inscrits en l'Inventari del Patrimoni Cultural de la comunitat autònoma de la Regió de Múrcia

Normativa: Art. 1.Dos.3 Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Quantia 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 la comunitat autònoma de la Regió de Múrcia, es troben inscrits en l'Inventari del Patrimoni Cultural de la comunitat autònoma de la Regió de Múrcia.

Base de deducció

La base de la deducció serà el **valor comptable** que tingueren els béns donats en el moment de la transmissió i, si no, el valor determinat conforme a les normes de l'impost sobre el patrimoni.

El valor determinat d'acord amb el que disposa l'apartat anterior tindrà com a límit màxim el **valor normal en el mercat del bé o dret transmés** en el moment de la seua transmissió.

Condicions i requisits per a aplicar la deducció

- Les donacions hauran de realitzar-se a favor de qualsevol de les **següents entitats:**
  - La **comunitat autònoma de la Regió de Múrcia** , i les **Corporacions Locals de la Regió**, així com les **Entitats Públiques de caràcter cultural dependents** de qualsevol d'elles.
  - Les **universitats** que desenvolupen la seua activitat docent i investigadora en el territori de la regió, els **Centres d'Investigació** i els **Centres Superiors d'Ensenyaments Artístics de la regió**.
  - Les **entitats sense fins lucratius** regulades en els apartats a) i b) de l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de Règim Fiscal de les Entitats sense Fines Lucratius i dels Incentius Fiscals al Mecenatge, sempre que persistisquen fins de naturalesa exclusivament cultural i es troben inscrites en els corresponents registres de la comunitat autònoma de la Regió de Múrcia.

- L'efectivitat dels donatius i aportacions deduïbles es justificarà mitjançant **certificació expedida per l'entitat beneficiària** que continga les següents dades:

  a. El número d'identificació fiscal i les dades d'identificació personal del donant i de l'entitat donatària.

  b. Menció expressa de què l'entitat donatària es troba inclosa en les regulades en l'article 3 de la Llei de Mecenatge de la Regió de Múrcia.

  c. Data i import del donatiu quan este siga dinerari.

  d. Document públic o un altre document autèntic que acredite l'entrega del bé donat quan no es tracti de donatius en diners. Quan es tracti de diners l'entrega de l'import donat haurà de realitzar-se necessàriament mitjançant transferència bancària, dades identificatives dels quals hauran de també constar en la certificació.

  e. Destí que l'entitat donatària donarà a fi donat en el compliment de la seua finalitat específica.

  f. Menció expressa del caràcter irrevocable de la donació, sense perjudici del que estableixen les normes imperatives civils que regulen la revocació de donacions.

Incompatibilitat

La deducció resulta **incompatible** amb el crèdit fiscal a què es referix l'article 12 de la Llei 4/2022, de 16 de juny, de mecenatge de la Regió de Múrcia (BORM 30-06-2022 – BOE 03-08-2022), en tant el referit crèdit fiscal romanga vigent.

> D'acord amb el 12 de la Llei 4/2022. s'entén per crèdit fiscal aquelles quantitats reconegudes per l'administració regional a favor del mecenes que puguen ser utilitzades pels mateixos per a satisfer el pagament dels impostos, preus públics i taxes i altres drets de naturalesa pública.

Per despeses de guarderia

Normativa: Art. 1.Tres Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete 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 originats durant el període impositiu pels fills o descendents que complisquen els requisits que s'indiquen.
- La quantitat a deduir **no excedirà 1.000 euros per cadascun dels fills o descendents** que generen el dret a la deducció.

Requisits i condicions per a aplicar la deducció

- Les despeses educatives que donen dret a esta deducció són els originats durant el període impositiu **pels fills o descendents pels quals tinguen dret al mínim per descendents regulat en la Llei de l'IRPF.**

  Per tant, s'assimilen a descendents les persones vinculades al contribuent per raó d'acolliment en els termes establits en l'article 58 de la Llei 35/2006.

- Ha de tractar-se de **despeses corresponents a l'etapa de Primer Cicle d'Educació Infantil** a què 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]*** i ***[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 merite de l'impost.**

  Precisions:

  Si el fill només conviu amb un dels pares en la data de merite 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 manera efectiva amb un d'ells en la data de merite de l'impost, prorratejant-se l'import de la deducció sempre que ambdós hagen suportat la despesa de guarderia. Si només un d'ells ha satisfet l'import, serà este el que puga aplicar el percentatge de la deducció sobre este import.

  En cas que el descendent haguera mort durant el període impositiu, el contribuent també podrà aplicar la deducció, sempre que es convisquera amb ell en la data de la seua defunció.

- Quan el menor convisca amb més d'un **progenitor, tutor o adoptant**, l'import de la deducció **es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cadascun d'ells**, en cas que optaren per tributació individual.

  Precisions:

  Per tant, en cas que ambdós pares satisfacen les despeses de guarderia, si els dos tenen dret a la deducció cadascun podrà deduir el 20 per 100 de l'import satisfet amb un màxim de 500 euros cadascun, 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 defunció de l'altre progenitor o adoptant, si ambdós satisfan despeses respecte d'un fill durant l'any (encara que abans de la defunció només els pagara el mort), el límit màxim de la deducció es prorratejarà entre ells per parts iguals.

  Si el descendent conviu amb ambdós pares casats en règim de guanys es presumix que la despesa ha sigut satisfet per ambdós pares encara que l'abonament haja pogut ser realitzat per només un d'ells. Si tributen de manera conjunta, podran aplicar el percentatge de la deducció sobre la totalitat de les quantitats satisfetes. Si tributen per separat, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals entre ambdós amb el límit de 500 euros per a cadascun.

  Al contrari, si es tracta de matrimonis en un altre règim diferent o parelles de fet, cadascun dels membres haurà de justificar que ha satisfet les despeses de guarderia per poder aplicar la deducció, prorratejant-se el límit per part iguals si ambdós tenen dret. Si només un d'ells ha realitzat l'abonament, serà 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 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 d'estos menors es consideraran despeses de custòdia.

  - Alimentació i

  - Adquisició de vestidor d'ús exclusiu escolar.

- Esta base de deducció **es minorarà en l'import de les beques i ajuts** obtinguts de qualsevol Administració Pública que cobrisquen tots o part de les despeses esmentades.

  La minoració s'aplicarà individualment per a cadascun dels descendents que es beneficien de les beques i ajuts.

Per inversions en dispositius domèstics d'estalvi d'aigua

Normativa: Art. 1.Quatre Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete 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 el que estableix l'article 4 de la Llei 6/2006, de 21 de juliol, sobre incremente de les mesures d'estalvi i conservació en el consum d'aigua en 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 sigut 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 el siguen per a l'adquisició i instal·lació de dispositius domèstics d'estalvi d'aigua en habitatges que constituïsquen l'habitatge habitual del contribuent.
- Que existisca un **reconeixement previ de l'Administració regional** sobre la procedència de l'aplicació de la deducció.

Per inversió en instal·lacions de recursos energètics renovables

Normativa: Art. 1.Cinc Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete 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 sigut 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 ha de realitzar-se en **habitatges que constituïsquen o constituïsquen la residència habitual** del contribuent o **en les que es destinen a l'arrendament**, sempre que este últim no tinga la consideració d'activitat econòmica.

  Les circumstàncies que determinen que l'arrendament d'immobles constituïsca activitat econòmica es comenten dins del concepte de rendiments de capital mobiliari en "unes altres precisions en relació amb el concepte de rendiments del capital immobiliari" en el 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. Tant la comunicació expressa d'intenció d'acollir-se a esta deducció com el seu reconeixement hauran de produir-se en data no posterior al 30 de juny de 2024.

- L'aplicació de la deducció requerirà que l'**import comprovat del patrimoni del contribuent, al finalitzar el període de la imposició, excediu el valor que llançara la seua comprovació a l'inici del mateix**, com a mínim en la quantia de les inversions realitzades, d'acord amb els requisits establits amb caràcter general per la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació

Normativa: Art. 1.Sis Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete 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 parentesc, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins el 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 vote en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o ampliació**.

- **L'entitat en la que cal materialitzar la inversió ha de complir els següents requisits:**

  1. Ha de tindre el **domicili social i fiscal en la comunitat autònoma de la Regió de Múrcia** i mantindre-ho durant els **tres anys següents** a la constitució o ampliació.

  2. Ha de **desenvolupar una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o ampliació**.

     A este efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.Huit. Dos. a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

  3. Ha de comptar, **com a mínim i des del primer exercici fiscal, amb una persona contractada amb contracte laboral i a jornada completa**, donades d'alta en el règim general de la Seguretat Social, durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.

  4. En cas que la inversió es realitzés mitjançant una ampliació de capital, la sociedad mercantil **va haver d'haver sigut constituïda durant 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 hagués realitzat **l'ampliació, la seua plantilla mitja s'haguera incrementat, com a mínim en dos persones, respecte a la plantilla mitja dels dotze mesos anteriors, i que este incremente es mantinga durant un període addicional de vint-i-quatre mesos** més.

     Per al càlcul de la plantilla mig total de l'empresa i de seu incremente es prendran les persones empleades, 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 que va materialitzar la inversió, però **en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció durant un termini de deu anys. Tampoc pot mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió durant aquell mateix termini**.

- Les operacions en les que siga aplicable la deducció **han de formalitzar-se en escriptura pública**, en què s'ha d'especificar 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 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 de l'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 que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se 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 en la casella corresponent.*

Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari

Normativa: Art. 1.Set Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete 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 mitjançant el 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 seu capital social.
- Les accions adquirides han de **mantindre's 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 en 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 que disposa l'article 4.Huit. 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 **hauran de complir-se durant tot el termini de dos anys, com a mínim,** de manteniment indicat en el punt segon, comptat des de la data d'adquisició de la participació.

- Les operacions en les que siga aplicable la deducció han de **formalitzar-se en escriptura pública,** en què 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 de l'IRPF.

Incompatibilitat

Aquesta 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'Aragón, Galícia, Madrid o Murcia per inversions en entitats que cotitzen en el Mercat Alternatiu Borsari" de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se 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 en el Mercat Alternatiu Borsari en la casella corresponent.*

Per despeses en l'adquisició de material escolar i llibres de text

Normativa: Art. 1.Huit Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete 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]*** i ***[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 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, e **l import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

  En cas que un dels contribuents amb dret a l'aplicació del benefici fiscal no este declaració per no estar obligat l'altre contribuent si complix els requisits pot aplicar-la en la seua totalitat.

- Per a l'aplicació d'aquesta deducció, només es tindran en compte aquells **descendents que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents** en l'article 58 de la Llei de l'IRPF.

- L'import de la deducció haurà de **minorar-se**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a les **beques i ajuts obtinguts durant 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 cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Quanties de la deducció

Els contribuents podran deduir, **per cada fill nascut o adoptat** durant el període impositiu en el que es produïsca el naixement o l'adopció, les següents quantitats:

- **100 euros** si es tracta del primer fill.
- **200 euros** si es tracta del segon fill.
- **300 euros** si es tracta del tercer fill o successius.

Requisits i altres condicions d'aplicació

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles ***[0435]*** i ***[0460]*** de la declaració, **no supere** :

- 30.000 euros en declaració individual.

- 50.000 euros en declaració conjunta.

- Quan els fills nascuts o adoptats durant 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 mitat en la declaració de cadascun dels progenitors o adoptants**, fora que estos tributen presentant una **única declaració conjunta,** cas en què s'aplicarà en la mateixa la totalitat de l'import que corresponga per esta deducció.

  Si un dels progenitors o adoptants amb els que 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 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 anara **conjunta**, la deducció serà la **suma del que a cadascun correspondria si la declaració anara individual**, segons l'indicat en el paràgraf anterior.

Per a contribuents amb discapacitat

Normativa: Art. 1.Diez Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **120 euros** per cada contribuent que tinga acreditat un **grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.**

  Nota : pel que fa a l' acreditació del grau de discapacitat tinga's en compte el que disposa l'article 72 Reglament de l'IRPF que es comenta en el capítol 14 d'este Manual al parlar de mínim per discapacitat.

- Que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles ***[0435]*** i ***[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 Decrete Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Quantia i límits màxims de la deducció

- **El 20 per 100 de les quotes ingressades pel contribuent per cotitzacions al Sistema Especial d'Empleats de Llar del Règim General de la Seguretat Social,** quan tinguen contractada a una persona per a atendre o cuidar a 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, com a mínim, un fill menor de 12 anys d'edat pel qual 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 durant els mesos del període impositiu en els que el contribuent tinga, com a mínim, un fill o acollit o tutelat menor de 12 anys pel qual s'aplique el mínim per descendents.*

- **Que el contribuent ha d'estar en situació d'alta a la Seguretat Social com 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 empleada en 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, si escau, el seu cònjuge o parella de fet, **siguen mares o pares de fills que formen part de la unitat familiar**.

  A l'efecte de la delimitació del concepte d'unitat familiar per a l'aplicació de la deducció tinga's en compte que s'entén com a tal "la unitat de convivència" en la data de merite de l'impost. Vegeu respecte d'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]*** i ***[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, si escau, el cònjuge o parella de fet que formen part de la unitat familiar, **perceben rendiments del treball o d'activitats econòmiques**.

> **Precisions:**
>
> A l'efecte de l' aplicació de la deducció ha de tindre's en compte, sobre la base dels requisits abans indicats, els supòsits següents:

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 ocupador titular de la llar familiar, independentment del fet 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 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 a la Seguretat Social al viure en llars diferents) que figuren com ocupadors titulars de la llar familiar, independentment del fet que tributen de forma individual o conjunta, sempre que el progenitor en qüestió (i si escau, el seu cònjuge o parella de fet) obtinga rendiments del treball o d'activitats econòmiques i que seu base imposable total (o de la unitat familiar de la que forme part) no excedisca 34.000 euros.

d. **En el cas de contribuents casats que hagen mort durant l'any** podran aplicar la deducció al formar part amb el seu cònjuge, en la data de la defunció, 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 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 ocupador titular de la llar familiar independentment del fet que tribute de forma individual o conjunta, sempre que obtinguen rendiments del treball o d'activitats econòmiques i que seu base imposable total no excedisca 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 Decrete 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 ajuts o subvencions de la comunitat autònoma de la Regió de Múrcia.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'acolliment **no done lloc** a l'obtenció d'**ajuts o subvencions** de la comunitat autònoma de la Regió de Múrcia.

- **No es podrà practicar** aquesta deducció, en el supòsit d'acolliment de majors de 65 anys, quan l'acollit estiga lligat al contribuent per un **vincle de parentesc** de consanguinitat o d'afinitat fins el quart grau inclòs.
- 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 cadascun 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'afers socials.

Per arrendament d'habitatge habitual

Normativa: Art. 1.Tretze Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Quanties i límits màxims de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats no subvencionades satisfetes** en l'exercici, durant el període impositiu per lloguer de l'habitatge habitual del contribuent.
- L'**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 rep 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 arrendadors de l'habitatge.

En cap cas, donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant entregues de **diners en efectiu.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que concórrega **en el contribuent alguna de les següents circumstàncies:**

  a) Que no haja complit els **35 anys d'edat** a la data de merite 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 incapacitat, o s'haja establit 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 que s'establix la curatela representativa de les persones amb discapacitat.

- **Que es tracti de l'arrendament de l'habitatge habitual del contribuent, ocupada** efectivament pel mateix.

  A estos efectes, el concepte d'habitatge habitual serà el contingut en la normativa de l'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 en el 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 de l'**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 que 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 per 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 només a nom d'un d'ells.

- Que la **base imposable general menys el mínim personal i familiar del contribuent**, caselles ***[0435]*** i ***[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 **deducció alguna per inversió en habitatge habitual.**

- **Quan dos contribuents tinguen dret** a l'aplicació de la deducció, **l'import total, sense excedir el límit** establit per contracte d'arrendament (300 euros **), es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun 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 que, a més de les dades necessàries per a quantificar la*

deducció, haurà de fer-se constar el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si existix, el del segon arrendador o, si escau, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X en 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 Decrete Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Quantia de la deducció

- **300 euros** quan es tracti del **primer fill.**
- **350 euros** quan es tracti del **segon fill**.
- **400 euros** quan es tracti del **tercer fill o successius**.
- **400 euros** per **persona dependent a càrrec seu.**

Precisió : el número d'ordre dels fills i/o descendents vindrà determinat per seu data de naixement, computant-se tots ells independentment del fet 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 aliè, per la 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 l'efecte 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, sigui quin sigui la seua edat. Per a l'aplicació de la deducció serà requisit que esta persona **convisca amb el contribuent durant més de cent huitanta-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 fill i com persona dependent a càrrec.*

- Que la suma de la **base imposable general i de la base imposable de l'estalvi,** caselles ***[0435]*** i ***[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 a càrrec seu es calcularà de forma proporcional al nombre de dies treballats durant el període impositiu.**

Per adquisició de nou habitatge habitual o ampliació de l'habitatge habitual actual per famílies nombroses

Normativa: Art. 1.Quinze Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de tributs cedits, aprovat per Decrete Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Quantia de la deducció

El 10 per 100 de la quantitat destinada a l'adquisició d'un nou habitatge habitual.

El concepte d'habitatge habitual serà el fixat per la normativa estatal de l'IRPF vigent a 31 de desembre de 2012.

Base màxima de la deducció

- La base de la deducció està constituïda per les **quantitats satisfetes per a l'adquisició de l'habitatge**, incloses les despeses originades a càrrec de l'adquirent i, **en cas de finançament aliè** , l'amortització, els interessos, el cost dels intruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris, i altres despeses derivades de la mateixa.

  Si s'aplicaren estos intruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per la seua aplicació.

- La base màxima d'esta deducció serà de **5.000 euros**.

Requisits per a aplicar la deducció

- Que el contribuent tinga la seua **residència habitual** a la Regió de Múrcia.

- Que el contribuent **siga membre** d'una família que tinga la condició legal de **família nombrosa**.

  Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua classificació per categories es determinaran d'acord amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19 de novembre).

- Que l'adquisició del **nou habitatge habitual** tinga lloc **dins dels 5 anys següents a la data en què la família del subjecte passiu haja assolit la consideració legal de nombrosa o**, si ja l'anara amb anterioritat, **en el termini dels 5 anys següents al naixement o adopció de cada fill.**

  S'entendrà comprés en el supòsit anterior l'adquisició d'un **immoble contigu** a l'habitatge habitual que dins del termini indicat anteriorment s'unisca físicament a esta per a formar un únic habitatge de major superfície, encara que es mantinguen registralment com finques diferents.

  La deducció resulta també aplicable a qualsevol altre supòsit d'ampliació, com els contemplats en la normativa estatal sobre deducció de l'habitatge habitual, sempre que s'augmente la superfície útil de l'habitatge en més d'un 10%, d'acord amb la informació que consti en el Cadastre.

- Que **dins del termini de 5 anys** des de l'adquisició del nou habitatge habitual **es procedisca a la venda de l'anterior, o a l'ampliació de la mateixa**.

- **Que la superfície útil** de l'habitatge adquirit **siga superior en més d'un 10 per 100** a la superfície útil de l'anterior habitatge habitual.

  En cas que l'immoble adquirit siga contigu a l'habitatge habitual i s'unisca físicament a esta, per al còmput de l'augment de superfície es considerarà la superfície total resultant d'esta unió. A estos efectes s'atendrà a la informació que conste en el Cadastre.

Àmbit temporal de la deducció

Aquesta deducció es podrà aplicar per un **període màxim de quinze anys** a partir de l'exercici en el que es duga a terme l'adquisició del nou habitatge o de l'immoble destinat a l'ampliació de l'habitatge actual.

Tenint en compte la finalitat de protecció de les famílies nombroses que justifica la deducció, la condició de família nombrosa ha de reunir-se en la data de merite de cadascun dels exercicis.

Pèrdua del dret a les deduccions practicades

Quan es perda el dret a les deduccions practicades per incompliment del requisit de la venda de l'habitatge anterior o ampliació de l'habitatge habitual, en el termini establit, el contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada en l'exercici en què s'hagen incomplit este requisit, les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora corresponents.

Comunitat autònoma de La Rioja

Els contribuents que el 2023 hagen tingut la seua residència habitual en el 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 qual es consoliden les disposicions legals de la comunitat autònoma de La Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Quanties de la deducció

- **600 euros,** quan es tracti del **primer fill**.
- **750 euros**, quan es tracti del **segon fill**.
- **900 euros**, quan es tracti del **tercer i successius**.
- **60 euros addicionals** per cada fill, en cas de **naixements o adopcions múltiples**.

Requisits i condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el fill haja nascut o haja sigut adoptat **durant el període impositiu i convisca amb el contribuent** a la data de merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- Quan els fills nascuts o adoptats durant el període impositiu **convisquen amb ambdós progenitors o adoptants**, l'import de la deducció **es prorratejarà entre ells per parts iguale** s si tributen de forma individual. **En cas de tributació conjunta** ambdós progenitors s'aplicarà la totalitat de l'import que corresponga per la deducció.
- En 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 anara conjunta, la deducció serà la suma del que a cadascun correspondria si la declaració anara individual, segons el que disposa el paràgraf anterior.

> **Precisió:** per a determinar número d'ordre dels fills nascuts o adoptats l'any, han de computar-se 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 2023 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 la senyora S.S.T. (600 euros ÷ 2) = 300 euros

Declaració individual el senyor R.T.V (750 euros ÷ 2) = 375 euros

Declaració conjunta la senyora S.S.T. i el senyor R.T.V (300 euros + 375 euros) = 675 euros

Per l'adquisició, construcció o rehabilitació d'habitatge habitual en xicotets municipis de La Rioja

Normativa: Art. 32.2 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 límit màxim de la deducció

- **El 5 per 100 de les quantitats satisfetes en l'exercici** en l'adquisició, rehabilitació o construcció de **l'habitatge habitual** en els xicotets municipis que més avance 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 **haguera adquirit, rehabilitat o iniciat la construcció de l'habitatge a partir de l'1 de gener de 2017**.
- Que l'habitatge constituïsca l'**habitatge habitual del contribuent**.
- Que l'habitatge estiga situada 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 este habitatge tinga el caràcter d'habitual hauran de complir-se els requisits establits en l'article 68.1.3.º de la Llei de l'IRPF, en la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012, i en l'article 54 del Reglament, en la seua redacció vigent a 31 de

desembre de 2012, i, en particular, pel que fa al concepte d'habitatge habitual, termini d'ocupació i requisits de permanència en la mateixa, entre d'altres.

- Els conceptes d'adquisició, construcció i rehabilitació d'habitatge habitual seran els definits en l'article 55 del Reglament de l'IRPF, en la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012.

- Per poder aplicar la deducció per inversió en habitatge, sigui quin sigui contribuent beneficiari de la mesura, es requerix que l'**import comprovat del patrimoni** del contribuent al finalitzar el període de la imposició **excedisca** el valor que llançara la seua comprovació al començament del mateix, **com a mínim 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 seguisquen 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 en la casella ***[1067]*** de l'annex B.6 de la declaració, el codi corresponent al municipi en el que estiga situada l'habitatge, conforme 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 l'atenció 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 qual 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 l'atenció de fills de 0 a 3 anys.

  A estos efectes s'entendran per despeses les quantitats satisfetes a escoles o centres d'educació infantil pels següents conceptes:

  - la preinscripció i matrícula de menors de 3 anys,

  - l'assistència, en horari general i ampliat, i

  - l'alimentació.

Sempre que no tinguen per al contribuent la consideració de rendiments del treball en especie exempts per aplicació del que disposa l'article 42.3. b) o d) de la Llei de l'IRPF, és a dir, per:

- La contractació directament 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 de l'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 de l'IRPF].

- **La base d'esta deducció** tindrà com a límit per a cada fill l'import total de la despesa efectiva no subvencionat satisfet en 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 merite del impuesto.**

- Que el contribuent a la data de merite de l'impost **convisca amb el menor de tres anys i tinga dret al mínim per descendents**.

  L'aplicació d'esta deducció va unida al mínim per descendents. Per tant, independentment de qui satisfaça les despeses i del règim econòmic matrimonial, s'aplicarà a ambdós progenitors, prorratejant-se entre ells 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 defunció d'un dels progenitors amb dret al mínim per descendents, s'aplicarà el 50 per 100 de deducció a cadascun dels progenitors fins la data de defunció i posteriorment la deducció sobre la totalitat de l'abonat al cònjuge supervivient. La suma del conjunt de totes les deduccions no podrà superar 600 euros ni la deducció aplicable pel mort pot excedir 300 euros per cada fill “comú”.

- Que el o els progenitors **exercisquen una activitat, per compte propi o aliè, fora del domicili familiar**, com a mínim durant el període en què el menor es trobe escolaritzat o contractat el personal destinat a la seua atenció.

  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 atenció, es podrà aplicar la deducció per les quantitats satisfetes durant la part del mateix en la que es complisca el requisit de realització d'una activitat.

  Perquè s'entenga complit el requisit de realitzar una activitat per compte aliè és necessari que l'activitat siga remunerada. En el cas d'activitat per compte propi és necessari que-per qualsevol mitjà de prova - es demostre l'exercici d'esta 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, com a mínim la mitat 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 de la llar-Cuidador de famílies o similar per a l'atenció dels menors.

- Que la **base liquidable general sotmesa a tributació,** segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF, **no excedisca** 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 de l'IRPF **no supere 1.800 euros**.

  L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF és el reflectit en la casella ***[0500]*** de la declaració.

  Per part seua, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF és el que apareix reflectit en la casella ***[0510]*** de la declaració.

Consignació en la declaració del codi corresponent al municipi

Els contribuents hauran de consignar en la casella ***[1071]*** de l'annex B.6 de la declaració, el codi corresponent al municipi en el que estiga situada l'habitatge, conforme 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 dona de fer feines, escola, centre o llar d'infants en 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 qual 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 en el seu domicili un menor en r**égimen d'acolliment familiar d'urgència, temporal o permanent o guarda amb finalitats d'adopció,** podran deduir les següents quantitats:

- **300 euros per cada menor** sempre que el contribuent 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 anara 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 supere, com a mínim, este termini.

Es computaran els acolliments superiors a 90 dies de forma individual i els inferiors a este termini de manera 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 2023 en acolliment tres menors durant un període de 40 dies cadascun.
2. Deducció aplicable si l'acolliment dels tres menors haguera sigut durant un període de 70 dies cadascun.
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, atès 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 (al ser 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 (doncs 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 procedirà 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 durant el període impositiu i la mantinguen durant un termini de com a mínim 3 anys consecutius

Normativa: Art. 32.5 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 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 2023 **a un dels xicotets municipis** de La Rioja que es relacionen al final de les deduccions autonòmiques d'esta comunitat autònoma.
- Que esta residència **es mantinga durant un termini continuat de, com a mínim, 3 anys** comptats 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 este termini, es produïsca la defunció del contribuent o concórreguen circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de residència, com ara separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de primer treball o de treball més avantatjós o d'altres anàlogues.
- Només es tindran en compte aquells fills de 0 a 3 anys que donen dret al contribuent a l'aplicació del mínim per descendents.

En cas de defunció del fill o del progenitor, la deducció no resulta aplicable pel mes en el que haja tingut lloc la defunció, fins i tot si s'ha produït l'últim dia del mes.

Atenció: *per a aplicar la deducció, l'últim dia de cada mes hauran de concórrer estes dos circumstàncies: residir en un dels xicotets municipis 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 en la casella ***[1162]*** de l'annex B.6 de la declaració, el codi corresponent al municipi en el que estiga situada l'habitatge, conforme a la relació de municipis de La Rioja amb dret a esta deducció que pot consultar en el seu corresponent apartat.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits esmentats, obligarà al contribuent per retornar les deduccions practicades indegudament més els corresponents interessos de demora, mitjançant regularització en la declaració de l'IRPF de l'any en què es produïsca l'incompliment.

Per cada fill de 0 a 3 anys en escoles infantils o centres d'educació infantil de qualsevol municipi de La Rioja

Normativa: Art. 32.6 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la qual es consoliden les disposicions legals de la comunitat autònoma de La Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Quanties i límits màxims de la deducció

- **El 20 per 100 de les despeses d'escolarització** no subvencionat per cada fill de 0 a 3 anys.

  A estos efectes s'entendran per despeses d'escolarització les quantitats satisfetes a escoles o centres d'educació infantil pels següents conceptes:

  - la preinscripció i matrícula de menors de 3 anys,

  - l'assistència, en horari general i ampliat, i

  - l'alimentació.

  Sempre que no tinguen per al contribuent la consideració de rendiments del treball en especie exempts per aplicació del que disposa l'article 42.3. b) o d) de la Llei de l'IRPF, és a dir, per:

- La contractació directament 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 de l'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 de l'IRPF].

- **La base d'esta deducció** tindrà com a límit per a cada fill l'import total de la despesa efectiva no subvencionat satisfet en 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 merite de l'impost (normalment el 31 de desembre), **convisca amb el menor i tinga dret al mínim per descendents**.

  Si el fill complix tres anys durant l'exercici, es podrà aplicar la deducció per les despeses d'escolarització satisfets fins el mes anterior al compliment d'aquella 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 que el contribuent tenga la guarda i custòdia compartida, encara que en la data de merite 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 de l'IRPF **no excedisca** 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 de l'IRPF **no supere 1.800 euros**.

  L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF és el reflectit en la casella ***[0500]*** de la declaració.

  Per part seua, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF és el que apareix reflectit en 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 de l'escola, centre o llar d'infants en la casella* ***[1076]*** *de l'Annex B.6 de la declaració.*

Per adquisició de vehicles elèctrics nous

Normativa: Art. 32.7 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 de la deducció

El 15 per 100 de les quantitats satisfetes durant el període impositiu per l'**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 en el document justificatiu de la compra.

> ***Atenció:*** *només podrà aplicar-se esta deducció per l'adquisició d' un vehicle per persona i durant el període impositiu en el qual es matricule el vehicle de la qual adquisició 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 en el 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 a motor concebuts i fabricats principalment per al transporte de persones i el seu equipatge, que tinguen, a més de l'assentament del conductor, huit places com a màxim.

b. **Furgonetes o camions lleugers N1:** Vehicles a motor concebuts i fabricats principalmente per al transporte de mercaderies de la qual massa màxima no siga superior a 3,5 tones.

c. **Ciclomotors L1e:** Vehicles de dos rodes amb una velocitat màxima per construcció no superior a 45 km/h i potencia 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 potencia contínua nominal no superior a 4 kW.

e. **Quadricicles lleugers L6e:** Quadricicles lleugers de la qual massa en buit siga inferior o igual a 350 kg, no inclosa la massa de les bateries, de la qual velocitat màxima per construcció siga inferior o igual a 45 km/h , i potencia màxima inferior o igual a 4 kW.

f. **Quadricicles pesats L7e**: Quadricicles de la qual massa en buit siga inferior o igual a 400 kg (550 kg per a vehicles destinats al transporte de mercaderies), no inclosa la massa de les bateries, i potencia màxima inferior o igual a 15 kW.

g. **Motocicletes L3e:** Vehicles de dos 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 pedalege assistit per motor elèctric.**

- Quan el vehicle adquirit pertanga a les **categories M i N** (Turismes M1 i Furgonetes o camions lleugers N1) ha de tractar-se d'algun dels següents tipus vehicles elèctrics:

  1. Vehicles propulsats per motors de combustió interna que puguen utilitzar combustibles fòssils alternatius homologats com GLP /Autogas, Gas Natural Comprimit (GNC), Gas Natural Liquat (GNL) o bifuel gasolina gas.

  2. Elèctrics purs (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 potencia igual o superior a 3 kWh i una autonomia mínima en mode elèctric de 70 km.

  - Les **bicicletes de pedalege** assistit per motor elèctric hauran de tindre bateries de liti i complir amb les prescripcions de les normes harmonitzades que resulten d'aplicació i en particular la Norma UNE - EN 15194:2009.

Límit màxim

L'import màxim deduïble **per declaració** serà de:

- **300 euros** per als vehicles indicats en l'apartat anterior excepte les bicicletes de pedalege assistit per motor elèctric.
- **225 euros** les bicicletes de pedalege assistit per motor elèctric

> ***Atenció:*** *tinga's en compte que la deducció total aplicada en la declaració (conjunta o individual) no pot excedir el límit màxim establit per a la categoria del vehicle de què es tracte. Quan cadascun dels cònjuges haja adquirit un vehicle de diferent categoria (bicicletes de pedalege assistit per motor elèctric i reste) 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 l'efecte d'esta deducció, tenint esta consideració aquell contribuent **que no haja complit els 36 anys d'edat a la finalització del període impositiu**.

  b. Que el contribuent **subscriga durant l'exercici un contracte d'accés a Internet** per al seu **habitatge habitual** .

  Perquè l'habitatge tinga el caràcter d'habitual hauran de complir-se els requisits establits en l'article 68.1.3.º de la Llei de l'IRPF, en la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012; i en l'article 54 del Reglament de l'IRPF, i, en particular, pel que fa al concepte d'habitatge habitual, termini d'ocupació i requisits de permanència en la mateixa, entre d'altres.

> ***Important:*** *en cap cas 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 els que, complint-se les condicions exigides, concórrega alguna de les següents circumstàncies:

  1. Que es tracti de joves que constituïsquen **unitats familiars monoparentals**.

     La unitat familiar monoparental és la definida en l'article 82.1.2º de la Llei de l'IRPF, que es comenta en el 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 en la casella **[1204]** de l'annex B.6 de la declaració, el codi corresponent al xicotet municipi en el que estiga situada l'habitatge, conforme 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 que 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 la citada habitatge.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

A més, s'hauran de complir els següents requisits:

- El contribuent haurà de **disposar de l'habitatge habitual** en règim de propietat o arrendament.

  El compliment del període mínim de permanència de tres anys que es requerix per a considerar l'habitatge com habitual només s'exigix en cas d'habitatge en propietat, no en cas d'arrendament.

- El contracte haurà de subscriure's **amb una antelació mínima de 6 mesos a la data de merite** de l'impost i haurà de mantindre's, com a mínim, fins esta 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 cas que convisquen en la mateixa habitatge 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 hauran d'estar vinculats a una activitat econòmica. Així, cap dels titulars del contracte d'accés a Internet podrà aplicar la deducció quan un d'ells realitze en l'habitatge una activitat econòmica, encara que també constituïsca la seua residència habitual.

- Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF **no excedisca** 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 de l'IRPF **no supere 1.800 euros**.

L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF és el reflectit en la casella ***[0500]*** de la declaració.

Per part seua, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF és el que apareix reflectit en 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 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 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 l'efecte d'esta deducció, tenint esta consideració aquell contribuent **que no haja complit els 36 anys d'edat a la finalització del període impositiu**.

  b. Que el contribuent **subscriga durant l'exercici un contracte de subministrament elèctric o de gas per al seu habitatge habitual** .

  Perquè l'habitatge tinga el caràcter d'habitual hauran de complir-se els requisits establits en l'article 68.1.3.º de la Llei de l'IRPF, en la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012; i en l'article 54 del Reglament de l'IRPF, i, en particular, pel que fa al concepte d'habitatge habitual, termini d'ocupació i requisits de permanència en la mateixa, entre d'altres.

- **El 20 per 100 de l'import de les despeses anteriors** per a aquells contribuents que, complint les condicions exigides en l'apartat anterior, 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 en la casella* ***[1205]*** *de l'annex B.6 de la declaració, el codi corresponent al xicotet municipi en el que estiga situada 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 en l'article 82.1.2º de la Llei de l'IRPF, que es comenta en el 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 que es done alguna d'ella.

Àmbit d'aplicació temporal de la deducció

Esta deducció **podrà aplicar-se una única vegada per habitatge i per contribuyent**e, independentment del règim d'ocupació de la citada habitatge.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

A més, s'hauran de complir els següents requisits:

- El contribuent haurà de **disposar de l'habitatge habitual** en règim de propietat o arrendament.

  El compliment del període mínim de permanència de tres anys que es requerix 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 hauran de subscriure's **amb una antelació mínima de 6 mesos a la data de merite** de l'impost i hauran de mantindre's, com a mínim, fins esta 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 cas que convisquen en la mateixa habitatge 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 **hauran d'estar vinculats a una activitat econòmica**.

  Així, cap dels titulars dels contractes de subministrament de llum i gas d'ús domèstic podrà aplicar la deducció quan un d'ells realitze en l'habitatge una activitat econòmica, encara que també constituïsca la seua residència habitual.

- Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF **no excedisca** 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 de l'IRPF **no supere 1.800 euros**.

L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF és el reflectit en la casella ***[0500]*** de la declaració.

Per part seua, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF és el que apareix reflectit en la casella ***[0510]*** de la declaració.

Per inversió en habitatge habitual de joves menors de 36 anys

Normativa: Article 32.11 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la qual es consoliden les disposicions legals de la comunitat autònoma de La Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** en l'exercici per l'**adquisició, construcció, ampliació o rehabilitació de l'habitatge habitual** del contribuent sempre que es complisquen els següents requisits:

  a. Que l'habitatge estiga situada en el territori de la comunitat autònoma de La Rioja.

  b. Que el contribuent **siga menor de 36 anys** a data de merite de l'impost (normalment 31 de desembre).

  c. Que l'habitatge constituïsca o constituïsca la **residència habitual del contribuent**.

  d. Que l'habitatge ha d'haver sigut **adquirida amb posterioritat a 1 de gener de 2013 o la rehabilitació iniciada amb posterioritat a aquella data.**

  e. Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF **no excedisca** 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 de l'IRPF **no supere 1.800 euros**.

  L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF és el reflectit en la casella ***[0500]*** de la declaració.

  Per part seua, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF és el que apareix reflectit en 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 sigut a càrrec de l'adquirent i, en el cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos, el cost dels intruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats en l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, i altres despeses derivades de la mateixa.

En cas d'aplicació dels citats intruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per l'aplicació del citat intrument.

- **La base màxima anual** d'esta deducció serà de **9.000 euros.**

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- S'entendrà per habitatge habitual aquella en la que 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 este termini, es produïsca la defunció del contribuyente o concórreguen circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge, com ara separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de primer treball o de treball més avantatjós o d'altres anàlogues.

- El concepte d'adquisició serà el definit en l'article 58 bis de la Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la qual es consoliden les disposicions legals de la comunitat autònoma de La Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits.

  A estos efectes s'assimila a l'adquisició d'habitatge la construcció o ampliació de la mateixa, en els següents termes:

  - Ampliació d'habitatge, quan es produïsca l'augment de la seua superfície habitable, mitjançant tancament de part descoberta o per qualsevol altre mitjà, de manera permanent i durant totes les èpoques de l'any.

  - Construcció, quan el contribuent satisfaça directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliure quantitats a compte al promotor d'aquelles, sempre que finalitzen en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió.

  Al contrari, no es consideraran adquisició d'habitatge:

  a. Les despeses de conservació o reparació. A estos efectes, tindran la consideració de despeses de reparació i conservació:

     - Els efectuats regularment amb la finalitat de mantindre l'ús normal dels béns materials, com el pintat, revoque o arregle d'instal·lacions.

     - Els de substitució d'elements, com instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat o d'altres.

  b. Les millores

  c. L'adquisició de places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i, en general, els annexos o qualsevol altre element que no constituïsca l'habitatge pròpiament dit, sempre que s'adquirisquen independentment d'esta. S'assimilaran a habitatges les places de garatge adquirides amb estes, amb el màxim de dos.

- El concepte de la rehabilitació haurà de complir les condicions establides en l'article 55 del Reglament de l'IRPF, en la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012.

- Quan s'adquirisca un habitatge habitual havent disfrutat de la deducció per adquisició d'uns altres habitatges habituals anteriors, no es podrà practicar deducció per l'adquisició o rehabilitació de la nova en tant les quantitats invertides en la mateixa no superen les invertides en les anteriors, en la mesura en què hagueren sigut objecte de deducció.

Quan l'alienació d'un habitatge 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 la que 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 poder aplicar esta deducció, sigui quin sigui contribuent beneficiari de la mesura, es requerix que l'**import comprovat del patrimoni** del contribuent al finalitzar el període de la imposició **excedisca** el valor que llançara la seua comprovació al començament del mateix **com a mínim 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 seguisquen 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 l'habitatge habitual "i "Per quantitats invertides en adquisició o construcció d'habitatge habitual per a joves" previstes en els apartats a) i b) de la disposición transitòria 1a de la Llei 10/2017 que es comenten a continuació, **per a aquells joves que hagueren adquirit o rehabilitat el seu habitatge abans del dia 1 de gener de 2013**.

Quan es done l'anterior circumstància el contribuent seguirà aplicant les deduccions autonòmiques "Per les quantitats invertides en obres de rehabilitació de l'habitatge habitual "i "Per quantitats invertides en adquisició o construcció d'habitatge habitual per a joves", que corresponga, i no podrà aplicar-se aquesta deducció per inversió en habitatge habitual de joves menors de 36 anys.

Per arrendament d'habitatge habitual per a contribuents menors de 36 anys

Normativa: Art. 32.12 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la qual es consoliden les disposicions legals de la comunitat autònoma de La Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Quantia i límit de la deducció

1. En general

- **El 10 per 100 de les quantitats no subvencionades** satisfetes en l'exercici per al lloguer de l'habitatge habitual.

- **L'import màxim anual serà de 300 euros** per contracte d'arrendament, tant en tributació individual com en conjunta.

2. Per a contribuents residents en xicotets municipis

- **El 20 per 100 de les quantitats** no subvencionades satisfetes en l'exercici per al lloguer de l'habitatge habitual, sempre que l'habitatge 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 en la casella* ***[1205]*** *de l'annex B.6 de la declaració, el codi corresponent al xicotet municipi en el que estiga situada l'habitatge, conforme a la relació de municipis de La Rioja amb dret a esta deducció que pot consultar en el seu corresponent apartat.*

- **L'import màxim anual serà de 400 euros** per contracte d'arrendament, tant en tributació individual com en conjunta.

> ***Atenció:*** *si hi ha contractes relatius a habitatges situats en els xicotets municipis i d'altres sobre habitatges situats en uns altres municipis, a les deduccions relatives a cadascun dels tipus de contracte se'ls aplicarà el seu respectiu límit (400 o 300 euros), i la deducció total aplicada no podrà excedir 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 merite de l'impost.

  En cas de tributació conjunta el requisit de l'edat haurà de complir-ho com a mínim un dels cònjuges.

- Que es tracti de l'**arrendament de l'habitatge habitua**l del contribuent, ocupada efectivament pel mateix i localitzada en el territori de la comunitat autònoma de La Rioja.

- Que el contribuent **siga titular d'un contracte de arrendamient**o pel qual s'haja presentat el corresponent model de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats.

  En el supòsit de matrimonis en règim de guanys, la deducció correspondrà als cònjuges per parts iguals, encara que el contracte d'arrendament conste només a nom d'un d'ells.

- Que el contribuent **no tinga dret** durant el mateix període impositiu **a deducció alguna per inversió en habitatge habitual** .

- Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF **no excedisca** 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 de l'IRPF **no supere 1.800 euros**.

L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF és el reflectit en la casella ***[0500]*** de la declaració.

Per part seua, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF és el que apareix reflectit en la casella ***[0510]*** de la declaració.

- Quan **dos contribuents tinguen dret a l'aplicació de la deducció**, l'import total, sense excedir el límit màxim establit per contracte d'arrendament (400 euros per a contractes d'arrendament d' habitatges situats en els xicotets municipis i 300 euros per a contractes d'arrendament d'habitatges situats en uns altres municipis), **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun 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'Andalucía, Principat d'Astúries, Illes Balears , les Canarias, Cantabria, Castella-la Manxa, Castilla y León, Catalunya, Extremadura, Galícia, Madrid, Regió de Múrcia , La Rioja i Comunitat Valenciana "de l'Annex B.8 del model de la declaració en el que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, haurà de fer-se constar el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si existix, el del segon arrendador; si escau, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà també una X.*

Per adquisició de bicicletes de pedalege no assistit

Normativa: Art. 32.13 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 límit de la deducció

- **El 15 per 100 de l'import de les adquisicions** de bicicletes de pedalege 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 a la seua **justificació documental** mitjançant la corresponent **factura**.

Per tant, la deducció només podrà aplicar-la aquell o aquells a nom del qual 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 es prorratejarà entre ells.

- 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 a ambdós cònjuges per parts iguals.

Per les quantitats invertides en obres de rehabilitació de l'habitatge habitual

Normativa: Disposició transitòria primera.a) Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la qual 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 en l'exercici quan es donen les següents circumstàncies:

  a. Que es destine a la **rehabilitació** d'un habitatge.

  b. Que l'habitatge, radicant a la comunitat autònoma de La Rioja, constituïsca o constituïsca la residència habitual del contribuent.

  c. Que es tracti 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 la finalització del període impositiu** (normalment, el 31 de desembre).

- **El 7 per 100** de les quantitats satisfetes en l'exercici **quan, donant-se les circumstàncies anteriors, la base liquidable general** del contribuent sotmesa a tributació**,** segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF, **no excedisca** 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 de l'IRPF, **no supere 1.800 euros**.

  L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF és el reflectit en la casella ***[0500]*** de la declaració.

  Per part seua, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF és el que apareix reflectit en 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 la finalització del període impositiu) en la rehabilitació d'aquell habitatge que, radicant a la comunitat autònoma de La Rioja, constituïsca o constituïsca 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 amb anterioritat a l'1 de gener de 2013 per obres de rehabilitació de l'habitatge habitual, sempre que les mateixes estiguen acabades abans de l'1 de gener de 2017**.

  Si més no, resultarà necessari que el contribuent haguera practicat la deducció per rehabilitació en habitatge habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, fora 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, si escau, l'import dels guanys patrimonials exempts per reinversió.

  Per tant, **s'exigixen els mateixos criteris** que establix la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF per a tindre dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció estatal per obres de rehabilitació en habitatge habitual.

- A més, hauran de complir-se tots els **requisits establits, amb caràcter general, en la normativa estatal reguladora de l'IRPF, en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012,** sobreu els conceptes d'habitatge habitual, rehabilitació de la mateixa i elements que integren la base de la deducció aplicable, així com sobre comprovació de la situació patrimonial del contribuent al finalitzar el període de la imposició.

- **La base màxima d'esta deducció conjuntament amb la d'obres d'adequació d'habitatge 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 en la unitat familiar que tinguen la consideració de **"jove"** en els termes anteriorment comentats, per les quantitats efectivament invertides per ells, sense perjudici que l'altre contribuent c **on residència habitual a la comunitat autònoma de La Rioja** tinguera dret a l'aplicació del percentatge de deducció general del 2 per 100.

- Per poder aplicar esta deducció, sigui quin sigui contribuent beneficiari de la mesura, es requerix que l'**import comprovat del patrimoni** del contribuent al finalitzar el període de la imposició **excedisca** el valor que llançara la seua comprovació al començament del mateix **com a mínim 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 seguisquen 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 aquesta deducció en comptes de la deducció per inversió en habitatge habitual de joves menors de 36 anys que és incompatible amb esta.*

Per quantitats invertides en adquisició o construcció d'habitatge habitual per a joves

Normativa: Disposició transitòria primera.b) Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la qual 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 en l'exercici quan es donen les següents circumstàncies:

  a. Que es destinen a l'**adquisició** d'un habitatge

  b. Que l'habitatge, radicant a la comunitat autònoma de La Rioja, constituïsca o constituïsca la residència habitual del contribuent

  c. Que es tracti 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 la finalització del període impositiu** (normalment, el 31 de desembre).

- **El 5 per 100** de les quantitats satisfetes en l'exercici en l'exercici, **quan donant-se les circumstàncies anteriors**, **la base liquidable general** del contribuent sotmesa a tributaciónsegún l'article 50 de la Llei de l'IRPF **no excedisca** 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 de l'IRPF **no supere 1.800 euros**.

  L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei de l' IRPF és el reflectit en la casella ***[0500]*** de la declaració.

  Per part seua, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei de l'IRPF és el que apareix reflectit en la casella ***[0510]*** de la declaració.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Han de complir-se l **vos mateixos criteris que exigix la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF** 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 aquesta deducció els següents contribuents:

a. Els que hagueren adquirit el seu habitatge habitual abans de l'1 de gener de 2013.

b. Els que hagueren satisfet quantitats amb anterioritat a esta data per a la construcció de la mateixa.

   En este últim supòsit, excepte les ampliacions excepcionals contemplades en la normativa de l'IRPF 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 amb anterioritat a 1 de gener de 2013 per obres d'ampliació de l'habitatge habitual, sempre que les citades obres estiguen acabades abans d'1 de gener de 2017.

- Si més no, resultarà necessari que el contribuent haguera practicat la deducció per inversió en habitatge habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, fora 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, si escau, l'import dels guanys patrimonials exempts per reinversió. Han de complir-se els mateixos criteris que exigix la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF per a tindre dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció estatal per inversió en adquisició o construcció d'habitatge habitual.

- A més, hauran de complir-se tots els **requisits establits, amb caràcter general, en la normativa estatal reguladora de l'IRPF, en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012,** sobreu els conceptes d'habitatge habitual, adquisició de la mateixa i elements que integren la base de la deducció aplicable, així com sobre comprovació de la situació patrimonial del contribuent al 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 habitatge habitual contemplada en la normativa estatal, sempre que el contribuent tinga dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual prevista en la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF, excloses, si escau, les quantitats destinades a obres d'adequació de l'habitatge habitual per raó de discapacitat.

- **En cas de tributació conjunta**, només podran beneficiar-se d'esta deducció els contribuents integrats en la unitat familiar que tinguen 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 aquesta 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 qual 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 este habitatge es trobe en un municipi diferent al del seu habitatge habitual.
- **El límit màxim** de deducció aplicable és de **450,76 euros anuals.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només tindran dret a aquesta deducció els contribuents que:

  - hagueren adquirit **segon habitatge en el medi rural abans de l'1 de gener de 2013 o**

  - hagueren satisfet quantitats per a les obres de **rehabilitació del segon habitatge en el medi rural amb anterioritat a esta data**, sempre que les mateixes estiguen acabades abans de l'1 de gener de 2017.

- Per a aplicar esta deducció hauran de complir-se tots els **requisits i condicions establits, amb caràcter general, en la normativa estatal reguladora de l'IRPF, en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012,** sobreu els conceptes d'habitatge habitual, adquisició i rehabilitació de la mateixa i elements que integren la base de la deducció aplicable, així com sobre comprovació de la situació patrimonial del contribuent al finalitzar el període de la imposició.
- Si més no, els criteris establits en la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF, sobreu el règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual, seran de compliment obligat.

A més, han de complir-se els següents requisits i condicions:

- Que el contribuent **tinga la seua residència habitual a la comunitat autònoma de La Rioja** .
- Que l'habitatge constituïsca la **segona residència del contribuent**.
- Que l'habitatge estiga situada en algun dels **municipis que més avance es relacionen**, sempre que este municipi siga diferent del del seu habitatge habitual.
- **La base màxima anual** de les deduccions autonòmiques per a adquisició d'habitatge i de segon habitatge en el medi rural vindrà constituïda per **l'import resultant de minorar la quantitat de 9.040 euros en aquelles quantitats que constituïsquen per al**

contribuent base de la deducció per inversió en habitatge habitual contemplada en la normativa estatal, sempre que el contribuent tinga dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual prevista en la disposició transitòria decimoctava de la Llei de l'IRPF, excloses, si escau, les quantitats destinades a obres d'adequació de l'habitatge habitual per raó de discapacitat.

Consignació en la declaració del codi corresponent al municipi

Els contribuents hauran de consignar en la casella ***[1064]*** de l'Annex B.6 de la declaració, el codi corresponent al municipi en el que estiga situada el segon habitatge, conforme a la "Relació de municipis de La Rioja amb dret a deducció per adquisició o rehabilitació de segon habitatge en el medi rural "que pot consultar en el seu corresponent apartat.

Per obres d'adequació d'habitatge habitual a La Rioja per a persones amb discapacitat

Normativa: Disposició transitòria primera.d) Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la qual 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, radicant a la comunitat autònoma de La Rioja, constituïsca o constituïsca la seua residència habitual, sempre que es tracti de contribuents que tinguen la consideració de persones amb discapacitat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Han de complir-se els mateixos criteris que exigix la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF per a **tindre dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció estatal per obres de rehabilitació en l'habitatge habitual.**

  En concret:

  - Només tindran dret a aquesta deducció 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 **amb anterioritat a 1 de gener de 2013 sempre que les citades obres o instal·lacions estiguen concloses abans d'1 de gener de 2017.**

    Si més no, resultarà necessari que el contribuent haguera practicat la deducció per inversió en habitatge habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, fora que haguera resultat d'aplicació el que disposa l'article 68.1.2.º de la Llei de l'IRPF, en la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012, relatiu als límits de l'aplicació de la deducció per adquisició o rehabilitació d'uns altres habitatges habituals anteriors i per la generació d'un guany patrimonial exempt per reinversió, que impedixen la pràctica de la deducció per adquisició de la nova en tant no se superen els imports detallats en este article.

- La citada deducció s'aplica per les obres d'adequació de l'habitatge habitual, **entenent com a tals les definides en l'article 68.1.4º de la Llei d'IRPF** en la redacció vigent a 31 de desembre de 2012.

- L'habitatge ha d'estar situada en el **territori de la comunitat autònoma de La Rioja** .
- Els contribuents han de tindre la **consideració legal de persona amb discapacitat**.

  Hauran de complir-se els requisits establits en l'**article 72.1 del Reglament de l'IRPF i la seua acreditació** haurà d'efectuar-se segons el que preveu este article.

- **La base màxima d'esta deducció conjuntament amb la de rehabilitació d'habitatge 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 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 cedits

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 als beneficiaris continguts en l'article 3 de la Llei 3/2021, de 28 d'abril de Mecenatge de la comunitat autònoma de La Rioja, de la qual actuació i altruisme estiga en relació amb la crisi bèl·lica i humanitària d'Ucraïna i establix 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 en 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 del deporte, i altres activitats que perseguisquen fins d'interés general dels prevists 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 fins d'interés general dels prevists 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 el 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 en 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

A l'efecte 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 en l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge.

Incompatibilitat

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 anaren incompatibles entre si, podran aplicar-se ambdues en una mateixa declaració, sempre que el dret a cadascuna de les deduccions incompatibles corresponga diferenciada 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 una 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 cedits

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 en el territori de la comunitat autònoma de La Rioja de la qual titularitat siga de l'Administració pública de la comunitat autònoma de La Rioja, i/o que hagen sigut declarats expressa i individualitzadament béns d'interés cultural i inscrits com a tals en 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 en 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

A l'efecte 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 en l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge.

Incompatibilitat

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 en el territori de la comunitat autònoma de La Rioja, per a ser **empleats** en el desenvolupament de les següents activitats:

  1. La cinematografia, els arts audiovisuals i els arts multimèdia.
  2. Els arts escèniques, la música, la dansa, el teatre i el circ.
  3. Els arts plàstiques o bells 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. Els 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** a què 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 constituïsca per estos un dret real d'usdefruit o depòsit temporal sense contraprestació a 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 citades donacions, usdefruits i depòsits, segons el que disposa l'article 50.2 de la Llei 11/2005, de 19 d'octubre, de Patrimoni de la comunitat autònoma de La Rioja. Esta valoració es durà a terme de conformitat amb les regles contingudes en 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 cedits

- La quota líquida autonòmica **no podrà llançar 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 dóna 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.

  Ha de tindre's en compte que la Llei 3/2021, de 28 d'abril, de Mecenatge de la comunitat autònoma de La Rioja en el seu article 8, modificat per l'article 3.Un 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 part seua, el crèdit fiscal al que va referida la incompatibilitat amb esta deducció és el previst en l'article 9 de la citada 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 en l'article 1 d'esta 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, comptats a partir de la data de reconeixement dels mateixos.

6. Justificació documental

Normativa: Art. 32.14.h) Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la qual es consoliden les disposicions legals de la comunitat autònoma de La Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Les persones i entitats beneficiàries de les diferents formes de mecenatge a què es 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 què, a més de les seues dades d'identificació, haurà de constar la següent informació referida als donants i aportantes:

1. Nom i cognoms, raó o denominació social.
2. Número d'identificació fiscal.
3. Import de la donació o aportació. En cas que siguen en especie, valoració del donat o aportat.
4. Referència a si la donació o aportació es percep per als esdeveniments d'excepcional interés 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 la que dóna dret el donatiu.

Esta informació es presentarà durant el mes de gener de cada any, en relació amb les donacions percebudes l'any immediatament 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 cas que ja siguen objecte de declaració davant l'Administració tributària de l'Estat en compliment d'una altra normativa d'abast estatal.

A estos efectes, el Govern de La Rioja sol·licitarà a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el subministrament d'esta informació.

Mentres este 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 d'esta declaració davant l'Administració autonòmica en la forma i terminis prevists 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 cedits

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 siguen de la seua titularitat en propietat o en usdefruit, que formen part del patrimoni històric de La Rioja i que estiguen inscrits 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 anuale**s.

Condicions per a l'aplicació de la deducció

La quota líquida autonòmica no podrà llançar 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”.

Per a fomentar l'exercici físic i la pràctica esportiva

Normativa: Art. 32.17 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

Quanties i límits de la deducció

- **El 30 per 100 de les despeses** del contribuent, del cònjuge i d'aquelles persones que donen dret a l'aplicació del mínim personal i familiar, en els següents servicis relatius a l'exercici físic i la pràctica esportiva:

  a. Els prestats en gimnasos i instal·lacions esportives.

  b. Els prestats per entitats inscrites en el Registre del Deporte de La Rioja.

  c. Les classes per a la pràctica del deporte o l'educació física.

  d. Les llicencies federatives emeses per una federació de la Rioja.

- **El 100 per 100 de les despeses** en els servicis anteriors en els casos de **majors de 65 anys** i **persones amb discapacitat** en grau igual o superior al 33 per 100.

- **El límit màxim** de deducció aplicable és de **300 euros anuals**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Els servicis han d'estar originats durant el període impositiu i ser realitzats en l'àmbit territorial de La Rioja.

- La pràctica de la deducció està condicionada a la seua **justificació documental mitjançant la corresponent factura completa o ordinària,** en els termes prevists per la legislació sobre les obligacions de facturació, sense que en cap cas tinga tal condició la factura simplificada.

- **Quan diversos contribuents tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció, les quantitats satisfetes i el límit de la mateixa es prorratejaran per parts iguals**.

Per a pal·liar la pujada dels interessos dels préstecs hipotecaris destinats a l'adquisició d'habitatge habitual

Normativa: Disposició addicional segona 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 de la deducció

El 15 per 100 de les quantitats dedicades en l'exercici al pagament dels interessos de préstecs o crèdits hipotecaris destinats al finançament de l'**adquisició** de l'habitatge habitual del contribuent.

S'equiparan a l'adquisició la rehabilitació i l'adequació per raó de discapacitat, definides en la normativa de l'IRPF en la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012.

Base de la deducció

- La **base d'esta deducció** estarà constituïda pels interessos satisfets pel contribuent una vegada minorats en les quantitats obtingudes per l'aplicació d'intruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris.
- **La base màxima anual** serà de **5.000 euros** per habitatge habitual.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'habitatge estiga situada en el territori de la comunitat autònoma de La Rioja.
- Que constituïsca o constituïsca l'**habitatge habitual del contribuent**.

  S'entendrà per habitatge habitual aquella en la que el contribuent residisca de manera efectiva durant el major nombre de dies en l'exercici.
- Que l'habitatge haja sigut **adquirida amb posterioritat a l'1 de gener de 2013.**

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb les deduccions autonòmiques "Per adquisició, construcció o rehabilitació d'habitatge habitual en xicotets municipis" i "Per inversió en habitatge habitual de joves menors de 36 anys" i amb la deducció estatal per inversió en habitatge habitual .

Àmbit temporal per a l'aplicació de la deducció.

Esta deducció resulta aplicable exclusivament en els exercicis **2023 i 2024.**

Annex: Relació de municipis de La Rioja amb dret a deducció: "Per l'adquisició, construcció o rehabilitació d'habitatge habitual en xicotets municipis de La Rioja", "Per despeses en escoles infantils, centres infantils o personal contractat per a l'atenció 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 durant el període impositiu i la mantinguen durant un termini de com a mínim 3 anys consecutius", "Per accés a Internet per als joves emancipats", "Per subministrament de llum i gas d'ús domèstic per als joves emancipats" i "Per arrendament d'habitatge habitual per a contribuents menors de 36 anys"

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
12	Abalos	630	Fonzaleche	129	Robres del Castillo
33	Aguilar del Río Alhama	658	Galbárruli	1275	Rodezno
48	Ajamil de Cameros	661	Galilea	1281	Sajazarra
70	Alcanadre	677	Gallinero 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	Grávalos	1341	Santa Coloma
131	Anguciana	722	Herce	1354	Santa Engracia del Jubera
146	Anguiano	738	Herramélluri	1367	Santa Eulalia Bajera
159	Arenzana d'Abajo	743	Hervías	1392	San Torcuato
162	Arenzana d'Arriba	756	Hormilla	1406	Santurde de Rioja
178	Arnedillo	769	Hormilleja	1413	Santurdejo
197	Arrúbal	775	Hornillos de Cameros	1434	Sojuela

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
201	Ausejo	781	Hornos de Moncalvillo	1449	Sorzano
223	Azofra	794	Huércanos	1452	Sotés
239	Badarán	808	Igea	1465	Soto en Cameros
244	Bañares	815	Jalón de Cameros	1471	Terroba
257	Baños de Rioja	820	Laguna de Cameros	1487	Tirgo
276	Berceo	836	Lagunilla del Jubera	1490	Tobía
282	Bergasa	867	Ledesma de la Cogolla	1503	Tormantos
295	Bergasilla Bajera	873	Leiva	1510	Torrecilla en Cameros
309	Bezares	889	Leza de Ric Leza	1525	Torrecilla sobre Alesanco
316	Bobadilla	913	Lumbreras	1531	Torre en Cameros
321	Brieva de Cameros	928	Manjarrés	1546	Torremontalbo
337	Briñas	934	Mansilla de la Sierra	1559	Treviana
342	Briones	949	Manzanares de Rioja	1578	Tricio
355	Cabezón de Cameros	952	Matute	1584	Tudelilla
374	Camprovín	965	Medrano	1601	Uruñuela
380	Canales de la Sierra	987	Munilla	1411	Valdemadera
393	Canillas de Ric Borni	1004	Muro d'Aguas	1623	Valgañón
407	Cañas	1011	Muro en Cameros	1639	Ventosa
414	Cárdenas	1032	Nalda	1644	Ventrosa
435	Castañares de Rioja	1047	Navajún	1657	Viguera
440	Castroviejo	1063	Nestares	1660	Villalba de Rioja
453	Cellorigo	1079	Nieva de Cameros	1676	Villalobar de Rioja
488	Cidamón	1098	Ochánduri	1695	Villanueva de Cameros

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
491	Cihuri	1085	Ocón	1709	Villar d'Arnedo (El)
504	Cirueña	1102	Ojacastro	1716	Villar de Torre
511	Clavijo	1119	Ollauri	1721	Villarejo
526	Cordovín	1124	Ortigosa de Cameros	1737	Villarroya
532	Corera	1130	Pazuengos	1742	Villarta-Quintana
547	Cornago	1145	Pedroso	1755	Villavelayo
550	Corporals	1158	Pinillos	1768	Villaverde de Rioja
563	Cuzcurrita de Río Tirón	1183	Pradillo	1774	Villoslada de Cameros
579	Daroca de Rioja	1196	Préjano	1780	Viniegra d'Abajo
585	Enciso	1217	Rabanera	1793	Viniegra d'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	Gallinero de Cameros	1308	San Millán de la Cogolla
70	Alcanadre	683	Gimileo	1315	San Millán de Yécora
99	Alesanco	696	Grañón	1320	San Román de Cameros
103	Alesón	700	Grávalos	1341	Santa Coloma
125	Almarza de Cameros	722	Herce	1354	Santa Engracia del Jubera
131	Anguciana	738	Herramélluri	1367	Santa Eulalia Bajera
146	Anguiano	743	Hervías	1392	San Torcuato
159	Arenzana d'Abajo	756	Hormilla	1406	Santurde de Rioja
162	Arenzana d'Arriba	769	Hormilleja	1413	Santurdejo
178	Arnedillo	775	Hornillos de Cameros	1428	San Vicente de la Sonsierra
197	Arrúbal	781	Hornos de Moncalvillo	1434	Sojuela
201	Ausejo	794	Huércanos	1449	Sorzano
223	Azofra	808	Igea	1452	Sotés
239	Badarán	815	Jalón de Cameros	1465	Soto en Cameros
244	Bañares	820	Laguna de Cameros	1471	Terroba
257	Baños de Rioja	836	Lagunilla del Jubera	1487	Tirgo
260	Banys de Ric Tobía	867	Ledesma de la Cogolla	1490	Tobía

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
276	Berceo	873	Leiva	1503	Tormantos
282	Bergasa i Carbonera	889	Leza de Ric Leza	1510	Torrecilla en Cameros
295	Bergasilla Bajera	913	Lumbreras	1525	Torrecilla sobre Alesanco
309	Bezares	928	Manjarrés	1531	Torre en Cameros
316	Bobadilla	934	Mansilla de la Sierra	1546	Torremontalbo
321	Brieva de Cameros	949	Manzanares de Rioja	1559	Treviana
337	Briñas	952	Matute	1578	Tricio
342	Briones	965	Medrano	1584	Tudelilla
355	Cabezón de Cameros	987	Munilla	1601	Uruñuela
374	Camprovín	990	Murillo de Río Leza	1411	Valdemadera
380	Canales de la Sierra	1004	Muro d'Aguas	1623	Valgañón
393	Canillas de Ric Borni	1011	Muro en Cameros	1639	Ventosa
407	Cañas	1032	Nalda	1644	Ventrosa
414	Cárdenas	1047	Navajún	1657	Viguera
429	Casalarreina	1063	Nestares	1660	Villalba de Rioja
435	Castañares de Rioja	1079	Nieva de Cameros	1676	Villalobar de Rioja
440	Castroviejo	1098	Ochánduri	1695	Villanueva de Cameros
453	Cellorigo	1085	Ocón	1709	Villar d'Arnedo (El)
488	Cidamón	1102	Ojacastro	1716	Villar de Torre
491	Cihuri	1119	Ollauri	1721	Villarejo
504	Cirueña	1124	Ortigosa de Cameros	1737	Villarroya
511	Clavijo	1130	Pazuengos	1742	Villarta-Quintana
526	Cordovín	1145	Pedroso	1755	Villavelayo

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
532	Corera	1158	Pinillos	1768	Villaverde de Rioja
547	Cornago	1177	Pradejón	1774	Villoslada de Cameros
550	Corporals	1183	Pradillo	1780	Viniegra d'Abajo
563	Cuzcurrita de Río Tirón	1196	Préjano	1793	Viniegra d'Arriba
579	Daroca de Rioja	1217	Rabanera	1807	Zarratón
585	Enciso	1222	Rasillo de Cameros (El)	1814	Zarzosa
598	Entrena	1238	Redal (El)	1835	Zorraquín
602	Estollo	1243	Ribafrecha		
624	Foncea	129	Robres del Castillo		

Comunitat Valenciana

Els contribuents que el 2023 hagen tingut la seua residència habitual en el territori de la Comunitat Valenciana podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement, adopció o acolliment familiar

Normativa: Art. 4.U.a), Quatre i Cinc 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

- **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 que disposa 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 cas que la durada de l'acolliment dins del període impositiu siga inferior a l'any natural, com a conseqüència de la defunció del contribuent, procedirà prorratejar la quantia de deducció en funció del percentatge resultant de dividir el nombre de dies de durada de l'acolliment entre el nombre de dies que comprenen el període impositiu del contribuent (des d'1 de gener a la data de defunció).

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el fill nascut o adoptat o, si escau, l'acollit complisca els requisits que donen dret a l'aplicació del corresponent mínim per descendents establit per la normativa estatal reguladora de l'IRPF.
- Que la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** i ***[0510]*** de la declaració, **no siga superior a:**

  - 30.000 euros en declaració individual.

  - 47.000 euros en declaració conjunta.
- El règim d'**acolliment familiar** que dóna dret a l'aplicació de la deducció serà el definit en l'article 127, apartat 2, de la Llei 26/2018, de 21 de desembre, de drets i garanties de la infància i l'adolescència, **prorratejant-se esta 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.U.a) de la Llei 13/1997 esmente a la Llei 12/2008, de 3 de juliol, de protecció integral de la infància i l'adolescència de la Comunitat Valenciana, esta llei ha sigut derogada per la Llei 26/2018, de 21 de desembre, de drets i garanties de la infància 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 es prorratejarà entre ells per parts iguals.**

Límits de la deducció segons base liquidable

- L'**import íntegre de la deducció (300 euros)** només serà aplicable als contribuents de la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi,** caselles ***[0500]*** i ***[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 (300 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  > **100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 en els dos exercicis posteriors** al del naixement o adopció.

Per naixement o adopció múltiples

Normativa: Art. 4.U.b), Quatre i Cinc 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

246 euros com a conseqüència de partisc múltiple o de dos o més adopcions constituïdes en la mateixa data del període impositiu.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que els fills nascuts o adoptats complisquen els requisits que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents establit en la normativa estatal reguladora de l'IRPF.
- Que la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** i ***[0510]*** de la declaració, respectivament, **no siga superior a:**

  - 30.000 euros en declaració individual.

  - 47.000 euros en declaració conjunta.
- **Quan més d'un contribuent declarant tinga dret** a l'aplicació d'esta deducción, **el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals**.

Límits de la deducció segons base liquidable

- L'**import íntegre de la deducció** (246 euros) només serà aplicable als contribuents de la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles ***[0500]*** i ***[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 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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.U.c), Quatre i Cinc i disposició addicional sisena Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l' Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana

Quanties de la deducció

- **246 euros quan es tracti 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 esta discapacitat **tinga, com a mínim, 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.

  El grau de discapacitat haurà d'acreditar-se mitjançant el corresponent certificat expedit pels òrgans competents de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'unes altres comunitats autònomes.

  Les disposicions específiques previstes a favor de les persones amb discapacitat física o sensorial, amb grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent, o persones amb discapacitat psíquica, amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per cent, s'aplicaran a les persones amb discapacitat de la qual incapacitat es declare judicialment, encara que no assolisca este grau.

  La curatela amb facultats de representació plenes establida per resolució judicial s'assimilarà a un grau de discapacitat del 65 per cent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el fill haja nascut o haja sigut adoptat durant l'exercici 2023 i que complisca els requisits que donen dret a l'aplicació del corresponent mínim per descendents establit per la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

- Que la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** i ***[0510]*** de la declaració, **no siga superior a:**

  - 30.000 euros en declaració individual.

- 47.000 euros en declaració conjunta.

- **Quan ambdós progenitors o adoptants** tinguen dret a l'aplicació d'esta deducción, **el seu import es prorratejarà per parts iguals**.

Límits de la deducció segons base liquidable

- L'**import íntegre de la deducció** (246 o 303 euros, segons corresponga) només serà aplicable als contribuents de la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi (**caselles ***[0500]*** i ***[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 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 (246 o 303 euros, segons corresponga) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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.U.d), Quatre i Cinc Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l' Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana

Quanties de la deducció

- **330 euros**, quan es tracti de família nombrosa o monoparental de categoria general.

- **660 euros**, quan es tracti de família nombrosa o monoparental de categoria especial.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

a. Família nombrosa :

El contribuent ha d'ostentar la condició de família nombrosa en la data de merite de l'impost.

> Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua classificació per categories es determinaran d'acord amb el que estableix 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 merite 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 qual es regula el reconeixement de la condició de família monoparental a la Comunitat Valenciana (DOGV 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 categoría general:**

  - 30.000 euros en declaració individual.

  - 47.000 euros en declaració conjunta.

- **Quan el contribuent pertanga a una família nombrosa o monoparental de categoría especial:**

  - 35.000 euros en declaració individual.

  - 58.000 euros en declaració conjunta.

La deducció es practicarà pel contribuent amb qui convisquen els restants membres de la família nombrosa o monoparental. Quan estos **convisquen amb més d'un contribuyente declarant de l'IRPF, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

Límits de la deducció segons base liquidable

1. Supòsit de família nombrosa o monoparental de categoria general

- L'**import íntegre de la deducció** (330 euros) només serà aplicable als contribuents de la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles ***[0500]*** i ***[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 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 de la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles ***[0500]*** i ***[0510]*** de la declaració) **siga 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, puga aplicar-la per complir tots els requisits exigits per això, inclosa la quantia màxima de la base liquidable, encara que no l'aplique de manera 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 indivídua** l, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (660 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 4.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 4.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 cicle d'educació infantil de fills o acollits en la modalitat d'acolliment permanent, menors de tres anys

Normativa: Art. 4.U.e), Quatre i Cinc 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 **15 per 100 de les quantitats satisfetes**, durant el període impositiu, destinades a la custòdia en guarderies i centres de primer cicle d'educació infantil, de fills o acollits permanents, menors de tres anys.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que els pares o acollidors que convisquen amb el menor desenvolupen activitats per compte propi o aliè** per la qual 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.
- **Quan dos contribuents declarants tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducció per un mateix fill o acollit, **el seu límit es prorratejarà entre ells per parts iguale** s.
- Si al llarg de l'any el fill o acollit **deixa de ser menor de tres anys el límit d'esta deducció es prorratejarà pel nombre de dies del període impositiu en què este haja sigut menor de tres anys**. El mateix tractament també és aplicable quan el fill haja nascut o l'acolliment s'haja produït durant l'exercici.

- A més, l'aplicació de la deducció queda condicionada a què l'entrega 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**.

  Esta exigència ve establida per la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'IRPF i restants tributs cedits.

Límits de la deducció segons base liquidable

- **El límit màxim** de la deducció serà de **297 euros, per cadascun dels fills o acollits permanents, menors de tres anys**, inscrit en guarderies i centres de primer cicle de educación infantil.

- Este **límit màxim de 297 euros** només serà aplicable pels contribuents de la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles ***[0500]*** i ***[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 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 44.000)

Per conciliació del treball amb la vida familiar

Normativa: Art. 4.U.f), Quatre i Cinc 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

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 en l'article 173 bis del Codi civil, sempre que s'haguera formalitzat amb anterioritat a 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 en el citat article).

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Esta deducció correspondrà exclusivament a la mare o acollidora i seran requisits per a la seua aplicació:

- Que els fills o acollits que generen el dret a la deducció donen dret, al seu torn, a l'aplicació del corresponent mínim per descendents establit en la normativa estatal reguladora de l'IRPF.
- **Que la mare acollidora realitze una activitat per compte propi o aliè** per la qual estiga donada d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat. Este requisit s'entendrà complit els mesos en què esta situació es produïsca en qualsevol dia del mes.

> ***Atenció:*** *en els supòsits de persones del mateix sexe casades, si ambdues complixen els requisits tenen dret a l'aplicació de la deducció.*

- Que **la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** i ***[0510]*** de la declaració, no siga superior a:

  - 30.000 euros en declaració individual.

  - 47.000 euros en declaració conjunta.

- **La deducció es calcularà de forma proporcional al nombre de mesos, en què es cumplan els requisits anteriors**, entenent-se a este efecte que:

  a. La determinació dels fills o acollits que donen dret a l'aplicació de la deducción es realitzarà d'acord amb la seua situació l'últim dia de cada mes.

  b. El requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat es complix els mesos en què esta situació es produïsca en qualsevol dia del mes.

- **En els supòsits d'adopció**, la deducció es podrà practicar, independentment de l'edat del menor, durant el quart i quint any següents a la data de la inscripció en el Registre Civil.
- **En els supòsits d'acolliment familiar permanent**, la deducció es podrà practicar, independentment de l'edat del menor, durant el quart i quint 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 constituïsquen judicialment, es prendrà com a referència inicial per al citat còmput la de la resolució administrativa mitjançant la qual es van formalitzar amb caràcter provisional.

- **En cas de defunció de la mare o quan la guarda i custòdia s'atribuïsca de manera exclusiva al pare**, este tindrà dret a la pràctica de la deducció pendent sempre que complisca els altres requisits prevists a este 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 dóna 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 es prorratejarà entre ells per parts iguals**.

Límits de la deducció segons base liquidable

- **La deducció té com a límit per a cada fill** o acollit les cotitzacions i quotes totales a la Seguretat Social i mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu, i que, a més l'hagueren sigut des del dia en què el menor complisca els tres anys i fins el dia anterior al que complisca els cinc anys.

  A l'efecte del càlcul d'este límit, es computaran les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres, sense prendre en consideració les bonificacions que pogueren correspondre.

- L'**import íntegre de la deducció** (460 euros) només serà aplicable als contribuents de la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles ***[0500]*** i ***[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 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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.U.g), Quatre i Cinc i disposició addicional sisena Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l' Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana

Important: *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 de l'IRPF.*

Quantia de la deducció

197 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, com a mínim, 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**.

  El grau de discapacitat haurà d'acreditar-se mitjançant el corresponent certificat expedit pels òrgans competents de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'unes altres comunitats autònomes.

  Les disposicions específiques previstes a favor de les persones amb discapacitat física o sensorial, amb grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent, o persones amb discapacitat psíquica, amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per cent, s'aplicaran a les persones amb discapacitat de la qual incapacitat es declare judicialment, encara que no assolisca este grau.

  La curatela amb facultats de representació plenes establida per resolució judicial s'assimilarà a un grau de discapacitat del 65 per cent.

  Les disposicions específiques previstes a favor de les persones amb discapacitat física o sensorial, amb grau de discapacitat igual o superior al 33 per cent, seran aplicables als 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 de retire per incapacitat permanent per al servici o inutilitat.

- Que la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** *i* ***[0510]*** de la declaració, **no siga superior a:**

- 30.000 euros en declaració individual.

- 47.000 euros en declaració conjunta.

Límits de la deducció segons base liquidable

- L'**import íntegre de la deducció** (197 euros) només serà aplicable als contribuents de la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles ***[0500]*** i ***[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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 44.000)

Per ascendents majors de 75 anys o majors de 65 anys amb discapacitat

Normativa: Art. 4.U.h), Quatre i Cinc i disposició addicional sisena 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

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**.

El grau de discapacitat haurà d'acreditar-se mitjançant el corresponent certificat expedit pels òrgans competents de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'unes altres comunitats autònomes.

Les disposicions específiques previstes a favor de les persones amb discapacitat física o sensorial, amb grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent, o persones amb discapacitat psíquica, amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per cent, s'aplicaran a les persones amb discapacitat de la qual incapacitat es declare judicialment, encara que no assolisca este grau.

La curatela amb facultats de representació plenes establida per resolució judicial s'assimilarà a un grau de discapacitat del 65 per cent.

Les disposicions específiques previstes a favor de les persones amb discapacitat física o sensorial, amb grau de discapacitat igual o superior al 33 per cent, seran aplicables als 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 de retire per incapacitat permanent per al servici o inutilitat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que els ascendents convisquen amb el contribuent**, com a mínim la mitat 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 per l'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]*** i ***[0510]*** de la declaració, **no siga superior a** :

  - 30.000 euros en declaració individual.

  - 47.000 euros en declaració conjunta.

- La determinació de les circumstàncies personals i familiars que hagen de tindre's en compte es realitzarà tenint en compte la **situació existent en la data de merite 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 es prorratejarà entre ells per parts iguals**.

  No obstant això, quan els contribuents declarants tinguen diferent grau de parentesc amb l'ascendent, l'aplicació de la deducció correspondrà als de grau més pròxim, fora que estos no tinguen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, cas en què correspondrà als del següent grau.

Límits de la deducció segons base liquidable

- L'**import íntegre de la deducció** (197 euros) només serà aplicable als contribuents de la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles ***[0500]*** i ***[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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 44.000)

Per contractar de manera indefinida a persones afiliades en el Sistema Especial d'Empleats de Llar del Règim General de la Seguretat Social per a l'atenció de persones

Normativa: Art. 4.U.i), Quatre i Cinc 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 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 l'atenció 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 durant els mesos en últim dia del qual 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 empleada en 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 durant els mesos en últim dia del qual es complisquen els següents requisits:

- **Que el contribuent haja tingut a càrrec seu:**

  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** que donen 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 que, 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 al 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, com a mínim, la mitat de l'any.

  -No haver obtingut en l'exercici rendes superiors a 8.000 euros anuals, excloses les exemptes de l'IRPF.

  -No presentar declaració de l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.

- **Que el contribuent desenvolupe activitats per compte propi o aliè** 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]*** i ***[0510]*** de la declaració) **no supere** les següents quantitats:

  - 30.000 euros en declaració individual.

- 47.000 euros en declaració conjunta.

- **Quan dos contribuents tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducció, **el seu límit es prorratejarà entre ells per parts iguals.**

  En la mesura en la que la deducció s'aplica per aquell contribuent que satisfaça quantitats i figure com 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 l'atenció dels mateixos ascendents/descendents que complisquen els requisits establits perquè puga generar-se el dret a l'aplicació del mínim per les seus familiars directes.

Límits màxims de la deducció

L'import d'esta deducció, calculat en funció dels mesos en últim dia del qual es complisquen els requisits indicats, **no podrà superar** els següents límits:

- Per descendents a càrrec:

  - 660 euros en cas que el contribuent tinga a càrrec seu un **menor de 5 anys nascut, adoptat o acollit.**

  - 1.100 euros en el cas que el contribuent tinga a càrrec seu **dos menors o més o es tracti de famílies monoparentals.**

  A estos efectes, s'estarà al que disposa el Decrete 19/2018, de 9 de març, del Consell, pel qual es regula el reconeixement de la condició de família monoparental a la Comunitat Valenciana.

- Per ascendents a càrrec:

  - 330 euros quan el contribuent tinga a càrrec seu **un ascendent**.

  - 550 euros en el cas que tinga a càrrec seu **dos o més ascendents**.

Important: *els imports i límits quantitatius d'esta deducció establits a l'efecte de la tributació individual s'aplicaran en idèntica quantia en la tributació conjunta, sense que procedisca la seua elevació o multiplicació en funció del nombre de membres de la unitat familiar*.

Exemple

Pareja formada per la senyora P.R.M i el senyor J.S.R amb dos fills comuns pels quals ambdós apliquen el mínim per descendents. Amb ells conviu durant tot l'any, a més, el pare del senyor J.S.R, pel qual té dret a aplicar mínim per descendents.

La senyora P.R.M figura com ocupadora d'una persona que han contractat l'1 d'abril de 2023 per a l'atenció dels seus fills i del seu ascendent i pel qual ha satisfet durant este any quotes per un import total de 2.541,42 euros.

Determinar la deducció a aplicar.

Solució

Nota prèvia: només tenen dret a aplicar esta deducció la senyora P.R.M, ja que és la que figura com ocupadora de la dona de fer feines a la Seguretat Social.

Contribuent la senyora P.R.M: 50% 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 esta quantitat (1.270,71 euros).

Aplicació dels límits de la deducció segons base liquidable

- Els límits màxims de la deducció (660, 1.100, 330 o 550 euros, segons corresponga) només serà aplicable als contribuents de 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 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 (660, 1.100, 330 o 550 euros, segons corresponga) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  > **100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi de la unitat familiar i 27.000)**

  b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar el límit màxim de la deducció (660, 1.100, 330 o 550 euros, segons corresponga) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  > **100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi 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, de la qual renda no supere el preu de referència dels lloguers privats de la Comunitat Valenciana (deducció de l'arrendador)

Normativa: Art. 4.U.j) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l' Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana

Quantia de la deducció

El 5 per 100 dels rendiments íntegres durant 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 que disposa 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 destí primordial del qual siga satisfer la necessitat permanent d'habitatge de l'arrendatari".

  Per part seua, 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 destí primordial un ús diferent de l'establit en l'article anterior". Afegint a més que "en especial, tindran esta consideració els arrendaments de finques urbanes celebrats per temporada, siga esta d'estiu o qualsevol altra ".

  Per tant, la deducció no serà aplicable sobre els rendiments originaris per arrendaments de temporada i tots aquells supòsits en què l'habitatge arrendat no constituïsca la residència habitual o permanent de l'arrendatari, requisit que, d'acord amb la Llei 29/1994, definix la naturalesa jurídica del contracte d'arrendament d'habitatge.

- En cas que l'habitatge haguera estat arrendada amb anterioritat per una durada inferior a tres anys, que **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 independentment del fet que els nous arrendataris coincidisquen o no amb els anteriors.

  Si el contracte anterior va tindre una durada inferior a tres anys, només es pot aplicar la deducció si no coincidix cap dels nous arrendataris amb els anteriors.

- Que la **renda mensual pactada no supere el preu de referència dels lloguers privados de la Comunitat Valenciana** .

  A l'efecte de determinar si la renda mensual pactada supera el preu de referència dels lloguers privats han d'incloure's com a part de la renda generada pel contracte d'arrendament també les despeses i els tributs, diferents dels subministraments, que segons el contracte siguen per compte de l'arrendatari i que, en conseqüència, li hagen sigut repercutits, com ara l'IBI, comunitat de propietaris, etc.

La informació dels preus dels lloguers de referència està disponible en el visor cartogràfic de la Comunitat Valenciana (https://visor.gva.és /). Per a més informació consultar la pàgina web: https://calab.és/observatori-del -habitat/preu-de-referència/preus-del -lloguer /

- Que s'haja constituït abans de la finalització del període impositiu **el depòsit de la fiança** a la que es referix la legislació d'arrendaments urbans, a favor de la Generalitat.

Base màxima de deducció

La base màxima anual d'esta deducció s'establix **en 3.300 euros.**

Per primera adquisició del seu habitatge habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys

Normativa: Art. 4.U.k) 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 la **primera adquisició del seu habitatge habitual** per contribuents **d'edat igual o inferior a 35 anys**, **a excepció de** la part d'estes quantitats que corresponguen a **interessos**.

A estos efectes, conforme a la normativa estatal reguladora de l'IRPF s'assimilen a l'adquisició d'habitatge habitual la construcció o ampliació de la mateixa.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

A més dels **requisits establits amb caràcter general en la normativa estatal** que regula la deducció per inversió en habitatge habitual, per a l'aplicació d'esta deducció autonòmica hauran de complir-se també els següents:

- Que es tracti de la **primera adquisició del seu habitatge habitual** .
- Els conceptes d'habitatge habitual i d'adquisició de la mateixa són els recollits en la **normativa estatal** reguladora de l'IRPF.
- Que l'**edat del contribuent**, a la data de merite de l'impost (normalment, el 31 de desembre), **siga igual o inferior a 35 anys.**
- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què l'entrega 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 establit per la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l' IRPF i restants tributs cedits.

- S'exigix que l'**import comprovat del patrimoni del contribuent al finalitzar el període impositiu excedisca el valor que llançara la seua comprovació al començament del mateix** en, com a mínim, la quantia de les inversions realitzades.

  A estos efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el citat període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix seguisquen formant part del patrimoni del contribuent.

  Vegeu en el capítol 16 la comprovació de la situació patrimonial.

- La deducció només podran aplicar-la els contribuents de la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles ***[0500]*** i ***[0510]*** de la declaració) **no supere** les següents quantitats:

  - 30.000 euros en declaració individual.

  - 47.000 euros en declaració conjunta.

Límits de la deducció segons base liquidable

- **L'import íntegre de la deducció** només serà aplicable als contribuents de 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 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 per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi 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 × (1 – 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)

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb les deduccions "Per adquisició d'habitatge habitual per persones amb discapacitat" i “Per obtenció de rendes derivades d'arrendaments d'habitatge, de la qual renda no supere el preu de referència dels lloguers privats de la Comunitat Valenciana ”.

Per adquisició d'habitatge habitual per persones amb discapacitat

Normativa: Art. 4.U.l) 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 d'estes 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.**

El grau de discapacitat haurà d'acreditar-se mitjançant el corresponent certificat expedit pels òrgans competents de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'unes altres comunitats autònomes.

Les disposicions específiques previstes a favor de les persones amb discapacitat física o sensorial, amb grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent, o persones amb discapacitat psíquica, amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per cent, s'aplicaran a les persones amb discapacitat de la qual incapacitat es declare judicialment, encara que no assolisca este grau.

La curatela amb facultats de representació plenes establida per resolució judicial s'assimilarà a un grau de discapacitat del 65 per cent.

Les disposicions específiques previstes a favor de les persones amb discapacitat física o sensorial, amb grau de discapacitat igual o superior al 33 per cent, seran aplicables als 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 de retire per incapacitat permanent per al servici o inutilitat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Els conceptes d'habitatge habitual i d'adquisició de la mateixa són els recollits en la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

  A estos efectes ha de tindre's en compte que, conforme a la normativa estatal reguladora de l'impost, s'assimilen a l'adquisició d'habitatge 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 habitatge habitual , per a l'aplicació d'esta deducció autonòmica hauran de complir-se també els següents:

- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què l'entrega 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 qual es regula el tram autonòmic de l'IRPF i restants tributs cedits.

- S'exigix que l'**import comprovat del patrimoni del contribuent al finalitzar el període impositiu excedisca el valor que llançara la seua comprovació al començament del mateix** en, com a mínim, la quantia de les inversions realitzades.

  A estos efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el citat període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix seguisquen formant part del patrimoni del contribuent.

  Vegeu en el capítol 16 la comprovació de la situació patrimonial.

- La deducció només podran aplicar-la els contribuents de la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles ***[0500]*** i ***[0510]*** de la declaració) **no supere** les següents quantitats:

  - 30.000 euros en declaració individual.

  - 47.000 euros en declaració conjunta**.**

Límits de la deducció segons base liquidable

- **L'import íntegre de la deducció** només serà aplicable als contribuents de 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 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 per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi 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 × (1 – 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)

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb les deduccions "Per primera adquisició del seu habitatge habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys" i “Per obtenció de rendes derivades d'arrendaments d'habitatge, de la qual renda no supere el preu de referència dels lloguers privats de la Comunitat Valenciana ”.

Per quantitats destinades a l'adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual, procedents d'ajuts públics

Normativa: Art. 4.U.m) 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

La quantitat que procedisca d'entre les següents:

- **112 euros** per contribuent sempre que este hi haja efectivament destinat, durant el període impositiu, a l'**adquisició o rehabilitació** de l'habitatge que constituïsca o constituïsca la seua residència habitual, quantitats **procedents d'una subvenció** a este fi concedida per la Generalitat, amb càrrec al seu propi pressuposat o al de l'Estat.

  Les quantitats s'entendran efectivament destinades a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual d'acord amb les regles d'imputació temporal d'ingressos establides en la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

  Nota: els criteris de la imputació temporal de determinades ajuts relatius a la rehabilitació de l'habitatge habitual es comenten en el Capítol 11.

  Quan els ajuts s'imputen en diversos períodes impositius, l'import de la deducció es prorratejarà entre els exercicis en què es produïsca tal imputació.

  Per part seua, els conceptes d'habitatge habitual i rehabilitació de la mateixa són els establits en la citada normativa.

- La **quantitat que resulte d'aplicar el tipus mitjà de gravamen general autonòmic sobre la quantia de l'ajuda pública**, sempre que el contribuent hi haja efectivament destinado, durant el període impositiu, a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constituïsca o constituïsca la seua residència habitual, les quantitats procedents de l'ajuda pública a este fi concedida per la Generalitat, amb càrrec al seu propi pressuposat 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 precisen la demolició i substitució dels seus edificis, la reurbanització dels seus espais lliures o la revisió dels seus equipaments i dotacions, incloent si escau el reallotjament 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 mitjà 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 l'entrega 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 qual es regula el tram autonòmic de l'IRPF i restants tributs cedits.

- S'exigix, a més, que **l'import comprovat del patrimoni del contribuent al finalitzar el període impositiu excedisca el valor que llançara la seua comprovació al començament del mateix** en, com a mínim, la quantia de les inversions realitzades.

  A estos efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el citat període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix seguisquen formant part del patrimoni del contribuent.

  Vegeu en el capítol 16 la comprovació de la situació patrimonial.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible, per a les mateixes quantitats, amb les deduccions "Per primera adquisició del seu habitatge habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys" i "Per adquisició d'habitatge habitual per persona amb discapacitat".

Per arrendament o pagament per a la cessió en ús de l'habitatge habitual

Normativa: Art. 4.U.n), Quatre i Cinc 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

Important : *per als fets imposables meritats a partir del **9 de maig de 2023** s'equipara el tractament atorgat als arrendataris amb el dels cessionaris d'ús en virtut de contractes atorgats amb entitats titulars d'habitatges col·laboratives a l'empara del que disposa la Llei 3/2023, de 13 d'abril, d'habitatges col·laboratius de la Comunitat Valenciana.*

Quantia i límits 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 reunix **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**.

     El grau de discapacitat haurà d'acreditar-se mitjançant el corresponent certificat expedit pels òrgans competents de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'unes altres comunitats autònomes.

     Les disposicions específiques previstes a favor de les persones amb discapacitat física o sensorial, amb grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent, o persones amb discapacitat psíquica, amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per cent, s'aplicaran a les persones amb discapacitat de la qual incapacitat es declare judicialment, encara que no assolisca este grau.

     La curatela amb facultats de representació plenes establida per resolució judicial s'assimilarà a un grau de discapacitat del 65 per cent.

     Les disposicions específiques previstes a favor de les persones amb discapacitat física o sensorial, amb grau de discapacitat igual o superior al 33 per cent, seran aplicables als 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 de retire per incapacitat permanent per al servici o inutilitat.
  3. Tindre la consideració de **víctima de violència de gènere** segons el que disposa 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 reunix dos o més de les condicions anteriors.

- L'import màxim de deducció es **prorratejarà pel nombre de dies en els que romanga vigent l'arrendament/cessió en ús** 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 l'efecte de poder practicar esta deducció es requerix que el contribuent satisfaça en qualitat d'arrendatari/cessionari quantitats en concepte de lloguer del seu habitatge habitual durant el període impositiu. Per això, en cas de matrimoni, sigui quin sigui el seu règim econòmic, només seran deduïbles les quantitats que satisfaça el cònjuge signant del contracte d'arrendament/cessió en ús sense perjudici que tal contracte tinga efectes interns entre els cònjuges.

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 seu duración siga igual o superior a un any.

  Recorde: *per a fer front a l'impacte de la 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 (DOGV del 30) el requisit relatiu a l'obligació del contribuent, com arrendatari, de presentar la corresponent autoliquidació de l'Impost sobre Transmissions patrimonials i Actes Jurídics Documentats derivada del contracte d'arrendament de l'habitatge habitual*

- **Que es tracti de l'arrendament/cessió en ús de l'habitatge habitual del contribuent, ocupada efectivament** pel mateix. A estos efectes, s'estarà al concepte d'habitatge habitual recogido en la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

- Que, durant com a mínim la mitat 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, fora que existisca una resolució administrativa o judicial que els impedisca el seu ús com residència.

  Atenció : ***des del 9 de maig de 2023*** *no es computarà com un altre habitatge la que el seu titular cedisca a l'Entitat Valenciana d'Habitatge i Solc per a la cessió en lloguer social quan la persona cedent siga major de 65 anys i passe a ser usuària d'un habitatge col·laborativa, d'interés social, en règim de cessió d'ús.*

  En el cas de tractar-se d'**una dona víctima de violència de gènere,** a l'efecte de l'aplicació d'esta deducció, es considerarà que **no forma part de la unitat familiar el cònjuge agressor no separat legalment.** Tampoc computarà l'immoble que la

contribuent compartia amb la persona agressora com residència habitual.

Precisió: el concepte d'unitat familiar és l'establit en l'article 82 de la Llei de l'IRPF i s'examina en el Capítol 2 d'este Manual.

- En cas de **pagament per la cessió en ús** de l'habitatge habitual **haurà de figurar de manera separada en el rebut que s'emeta** per l'entitat titular **la part que es corresponga per este concepte**.
- Que el contribuent **no tinga dret** en el mateix període impositiu a **deducció alguna per inversió en habitatge habitual** .
- Que la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable del ahorro**, caselles ***[0500]*** i ***[0510]*** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

  - 30.000 euros en declaració individual.

  - 47.000 euros en declaració conjunta.

- **Quan dos o més contribuents declarants de l'IRPF** tinguen dret a la aplicación d'esta deducció per un mateix habitatge**, el límit es prorratejarà entre ells a parts iguals.**

Límits de la deducció segons base liquidable

- Els límits màxims de la deducció (800, 950 o 1.100 euros, segons corresponga) només seran aplicables als contribuents de 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 això, inclosa la quantia màxima de la base liquidable, encara que no l'aplique de manera 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 l'entrega 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 qual es regula el tram autonòmic de l'IRPF 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 aliè, en diferent municipi".

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat"Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'Annex B.8 de la declaració en el que, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, haurà de fer-se constar el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si existix, el del segon arrendador o, si escau, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, en les caselles corresponents.*

Per arrendament d'un habitatge, com a conseqüència de la realització d'una activitat, per compte propi o aliè, en diferent municipi

Normativa: Art. 4.U.ñ), Quatre i Cinc 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 durant el període impositiu per l'arrendament d'un habitatge, com a conseqüència de la **realització d'una activitat per compte propi o aliè, en municipi diferent** d'aquell en el que el contribuent residia amb anterioritat.

Tinga's en compte que a l'efecte de poder practicar esta deducció es requerix que el contribuent satisfaça en qualitat d'arrendatari quantitats en concepte de lloguer del seu habitatge habitual durant el període impositiu. Per això, en cas de matrimoni, sigui quin sigui el seu règim econòmic, només seran deduïbles les quantitats que satisfaça el cònjuge signant del contracte d'arrendament sense perjudici que tal contracte tinga efectes interns entre els cònjuges.

Atenció: *només té 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 este efecte, li siga imputable.*

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'habitatge arrendat, radicada a la Comunitat Valenciana, vas donar més de 50 quilòmetres d'aquella en la que 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]*** i ***[0510]*** de la declaració, **no supere les** següents quantitats:

  - 30.000 euros en declaració individual.

  - 47.000 euros en declaració conjunta.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què l'entrega dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en cuentas en entitats de crèdit**.

  L'exigència d'este requisit s'establix la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'IRPF i restants tributs cedits.

Límits de la deducció segons base liquidable

- L'import màxim de la deducció serà **de 224 euros**.
- Este límit màxim de 224 euros només serà aplicable als contribuents de 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 de l'IRPF** 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 això, inclosa la quantia màxima de la base liquidable, encara que no l'aplique de manera 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 o pagament per la cessió en ús de l'habitatge habitual ".

Important: *els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar en l'annex B.7 el NIF /NIE de l'arrendador de l'habitatge i, si escau, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, en la casella corresponent.*

Per quantitats invertides en instal·lacions d'autoconsum o de generació d'energia elèctrica o tèrmica a través de fonts renovables

Normativa: Art. 4.U.o) 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

Atenció: *esta deducció era el 2017 i 2018 exclusivament aplicable les inversions realitzades en l'habitatge habitual del contribuent. A partir de 2019 es va estendre a tota mena d'habitatges. I des de l'1 de gener de 2021 s'establixen percentatges diferents segons es tracti d'habitatge habitual o un altre tipus d'habitatge.*

- **El 40 per 100 de l'import de les quantitats invertides** en instal·lacions realitzades en l'**habitatge habitual** de la Comunitat Valenciana i en instal·lacions col·lectives de l'edifici on esta figure destinades a alguna de les finalitats que a continuació s'indiquen:

  a. Instal·lacions d'autoconsum elèctric, segons el que estableix 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 que preveu 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 excedent a la xàrcia de transporte 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 excedent en les xàrcies de transporte i distribució.

  b. Instal·lacions de producció d'energia elèctrica a partir d'energia solar fotovoltaica o eòlica, per a electrificació d'habitatges aïllats de la xàrcia elèctrica de distribució que compten amb el certificat d'instal·lacions elèctriques de baixa tensió diligenciat per l'organisme competent.

  c. 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 o climatització. Quan siga preceptiu, hauran d'haver sigut donades d'alta en el registre del certificat de la instal·lació gestionat per l'òrgan competent de la Comunitat Valenciana.

- **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 els habitatges que constituïsquen 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 afecta o no a l'exercici d'activitats econòmiques s'estarà a la normativa estatal reguladora de l'IRPF.*

  Nota: les notes que caracteritzen l'exercici d'una activitat econòmica i els rendiments derivats de la mateixa es comenten en el 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 (CTE).

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Els habitatges hauran d'estar situades en el **territori de la Comunitat Valenciana.**

> ***Important:*** *a l'efecte d'esta deducció, s'estarà al concepte d'habitatge contingut en la normativa autonòmica reguladora de l'habitatge.*

- A partir de l'1 de gener de 2023 **no serà necessari ostentar la titularitat de l'immoble**.
- **En el cas de conjunts d'habitatges en règim de propietat horitzontal** en les que es duguen a terme estes instal·lacions de forma compartida, sempre que tinguen cobertura legal, esta deducció **podrà ser aplicada per cadascun dels contribuents individualment** segons el coeficient de participació que li corresponga a l'habitatge, sempre que complisquen amb la resta de requisits establits.
- Per a aplicar la deducció s'hauran de **conservar els justificants** de despesa i de pagament, els quals hauran de complir el que disposa la seua normativa d'aplicació.

  En el supòsit d'**instal·lacions finançades a través d'un contracte de lísing** la factura de l'instal·lador anirà dirigida a l'entitat concedent del lísing i les factures abonades pel contribuent seran emeses per l'entitat financera. Això no obsta per a l'aplicació de la deducció sempre que en les mateixes s'identifique clarament seu objecte, la instal·lació i els conceptes inclosos, sent només deduïble l'import relatiu al cost de l'adquisició de la instal·lació, sense incorporar-se altres conceptes com ara interessos, assegurances o quotes de manteniment, entre d'altres. Serà necessari, addicionalment, que s'exercite l'opció de compra. La falta d'exercici d'esta opció determinara la pèrdua de la deducció practicada, havent d'incloure's en l'autoliquidació corresponent al període impositiu en què s'haguera produït l'incompliment les deduccions indegudament aplicades juntament amb els interessos de demora.

Base de la deducció

- La **base d'esta deducció** està constituïda per les quantitats efectivament satisfetes en l'exercici pel contribuent per a adquirir el cost de l'adquisició de la instal·lació, sense incorporar-se altres conceptes com ara interessos, assegurances o quotes de manteniment, entre d'altres.

> ***Important:*** *per a aplicar la deducció s'hauran de conservar els justificants de despesa i de pagament, els quals hauran de complir el que disposa la seua normativa d'aplicació.*

- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què l'entrega dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en cuentas en entitats de crèdit.**

  L'exigència d'este requisit s'establix en la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'IRPF i restants tributs cedits.

Base màxima anual

- **La base màxima anual d'esta deducció** s'establix en **8.800 euros per habitatge i exercici.**

El límit de 8.800 euros per habitatge i exercici s'aplica per al **conjunt** de contribuents pel que fa a un mateix habitatge.

En el cas de diversos contribuents i pel que fa a un mateix habitatge, **el límit de 8.800 euros es distribuirà segons la proporció de quantitats efectivament satisfetes per cadascun d'ells**.

- La part de la inversió donada suport a, si escau, amb subvencions públiques no donarà dret a deducció.

Regles d'aplicació

- **Fins l'exercici 2022 les quantitats corresponents al període impositiu no deduïdes** per excedir el límit de 8.800 euros podien aplicar-se, l'excés, en les liquidacions dels períodes impositius que conclogueren durant els **quatre anys immediats i successius** en la quantia màxima que permeta cadascun dels exercicis següents i d'acord amb el percentatge vigent a l'exercici en el que es van efectuar les inversions.

  Per això si sobre un habitatge habitual s'invertixen quantitats el 2023 i existixen quantitats pendents de deducció d'exercicis anteriors al 2021 el percentatge aplicable serà del 20 per 100 pel que fa a les quantitats pendents de deducció i del 40 per 100 sobre les quantitats invertides el 2023.

- **Per a les inversions realitzades des de l'1 de gener de 2023, les inversions** en instal·lacions realitzades en un habitatge en un mateix període impositiu **que excedisquen 8.800 euros no tindran dret a l'aplicació de la deducció ni en aquell exercici ni en els successius**.

  En cas que per insuficiència de la quota íntegra no haja tingut efecte totalment o parcialment la deducció en el resultat final de la declaració, les quantitats no aplicades durant este període podran aplicar-se en les liquidacions dels períodes impositius que concloguen durant els quatre anys immediats i successius.

- Si en un exercici coexistixen quantitats satisfetes l'any i d'altres procedents d'anys anteriors pendents de deducció, estes s'aplicaran en primer lloc a l'efecte de determinar les quantitats satisfetes l'any que poden deduir-se en els exercicis següents.

- No es pot aplicar en exercicis posteriors la deducció corresponent a les quantitats satisfetes en un exercici en el que el contribuent no haja presentat declaració.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'aplicació d'esta deducció requerirà que **l'import comprovat** del patrimoni del contribuent al finalitzar el període impositiu **excedisca el valor** que llançara la seua comprovació al començament del mateix en, com a mínim, la quantia de les inversions realitzades.

  A estos efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el citat període impositiu pels elements patrimonials que, al final del mateix, seguisquen formant part del patrimoni del contribuent.

  Vegeu en el capítol 16 la comprovació de la situació patrimonial.

Per donacions amb finalitat ecològica

Normativa: Art. 4.U.p) 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

Els contribuents tindran dret a deduir de la quota íntegra autonòmica el resultat d'aplicar a l'import de les donacions efectuades durant el període impositiu a favor de les entitats que s'indiquen a continuació, els següents percentatges:

Import fins	Percentatge de deducció
Primers 150 euros	20
Reste 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 hauran d'haver-se efectuat a favor de qualsevol de les següents entitats** :

  a. La Generalitat i les Corporacions Locals de la Comunitat Valenciana.

  b. Les entitats públiques dependents de qualsevol de les Administracions territorials citades anteriorment, del qual objecte social siga la defensa i conservació del mitjà ambiente.

  c. Les entitats sense fins lucratius a què es referixen els apartats a) i b) de l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucrativos i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre), sempre que la seua fi exclusiva 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 l'entrega 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.U.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 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 del citat 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 a la Comunitat Valenciana:

  a. Les entitats sense finalitat de lucre, domiciliades fiscalment a la Comunitat Valenciana, del qual objecte social siga de caràcter cultural, científic o esportiu no professional.

     S'entén per entitats sense finalitat de lucre:

     1. Les fundacions.
     2. Les associacions declarades d'utilitat pública.
     3. Les federacions i associacions esportives en el territori de la Comunitat Valenciana.
     4. Les federacions i associacions de les entitats sense finalitat de lucre a les que 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 sede 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 sede en unes 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 l'entrega 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.U.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 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 finalitat de lucre, domiciliades fiscalment a la Comunitat Valenciana, del qual objecte social siga de caràcter cultural, científic o esportiu no professional.

     S'entén per entitats sense finalitat de lucre:

     1. Les fundacions.
     2. Les associacions declarades d'utilitat pública.
     3. Les federacions i associacions esportives en el territori de la Comunitat Valenciana.
     4. Les federacions i associacions de les entitats sense finalitat de lucre a les que 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 sede 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 sede en unes 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 seves entitats públiques de caràcter cultural, l'import rebut en cada exercici quedarà afecte, com crèdit mínim, a programa de despeses dels pressuposats 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 l'entrega 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 qual es regula el tram autonòmic de l'IRPF i restants tributs cedits.

Per quantitats destinades pels seus titulars a la conservació, reparació i restauració de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià

Normativa: Art. 4.U.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 citats béns.**
- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què l'entrega 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.U.r) 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 donacions d'imports dineraris efectuades durant el període impositiu a 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 a 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 seves entitats públiques de caràcter cultural, l'import rebut en cada exercici quedarà afecte, com crèdit mínim, a programa de despeses dels pressuposats 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 l'entrega 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 uns altres fins de caràcter cultural, científic o esportiu no professional

Normativa: Art. 4.U.s) 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 25 per 100 de les **quanties en què es valoren les donacions o els préstecs d'ús o comodat** efectuades a projectes o activitats culturals, científiques o esportives no professionals declarats o considerats d'interés social en els que es complisquen els requisits que s'indiquen en el següent apartat.

No obstant això, en cas que el contribuent s'aplique la deducció per donatius realitzats a entitats incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002, prevista en l'article 68.3.a) de la Llei de l'IRPF, els primers 150 euros del valor de la donació disfrutaran d'una deducció **del 20 per 100.**

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que les donacions o els préstecs d'ús o comodat siguen efectuades a **projectes o activitats culturals, científiques o esportives no professionals declarats o considerats d'interés social**, diferents a les previstes per a les donacions relatives al patrimoni cultural valencià i de les destinades al foment de la llengua valenciana.

- Que les donacions o els préstecs d'ús o comodat siguen realitzades **a favor de les persones i entitats beneficiàries de l'article 3 de la Llei 20/2018**, de 25 de juliol, de la Generalitat, del mecenatge cultural, científic i esportiu no professional a 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 a la Comunitat Valenciana es consideren persones i entitats beneficiàries les següents:

  a. Les entitats sense finalitat de lucre, domiciliades fiscalment a la Comunitat Valenciana, del qual objecte social siga de caràcter cultural, científic o esportiu no professional.

     S'entén per entitats sense finalitat de lucre:

     1. Les fundacions.

2. Les associacions declarades d'utilitat pública.

3. Les federacions i associacions esportives en el territori de la Comunitat Valenciana.

4. Les federacions i associacions de les entitats sense finalitat de lucre a les que 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 sede en ella.

f. Els centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Valenciana.

g. Les empreses culturals que tinguen el seu domicili fiscal a la Comunitat Valenciana i que tinguen com objecte social qualsevol dels següents:

1. La cinematografia, els arts audiovisuals i arts multimèdia.

2. Els arts escèniques, la música, la dansa, el teatre i el circ.

3. Els arts plàstiques o bells 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. Els arts aplicades com la joieria i ceràmica artesanal.

8. Qualsevol altra activitat artística o cultural.

h. Les persones físiques residents i amb domicili fiscal a la Comunitat Valenciana que, habitualment, exercisquen activitats culturals, científiques i esportives de caràcter no professional. A l'efecte 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 el tercer grau, o dels que formen part al costat de la persona física esmentada d'una entitat en règim d'atribució de rendes.

i. Els museus i col·lecciones museogràfiques reconegudes per la Generalitat Valenciana, així com els arxius a 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 sede en unes 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, si no, el valor determinat conforme a les normes de l'impost sobre el patrimoni.

  c. **En la constitució d'un dret real d'usdefruit sobre béns immobles** , l'import anual que resulte d'aplicar, a 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 corresponga en cada període impositiu.

  d. **En la constitució d'un dret real d'usdefruit sobre valors**, l'import anual dels dividends o interessos percebuts per la persona usufructuària a cada un dels períodes impositius de durada de l'usdefruit.

  e. **En 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, també, la suficiència de la qualitat de l'obra.

- **Base màxima:** El valor determinat d'acord amb el que disposa el punt anterior, tindrà com a límit màxim **el valor normal en el 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, a 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 cas que es tracti de **préstecs d'ús o de comodat de locals per a la realització de projectes o activitats**, s'aplicarà el **4 per 100 del valor cadastral, proporcionalment al nombre de dies que corresponga de cada període impositiu.**

- A més, l'aplicació de la deducció queda condicionada a què l'entrega 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 uns altres fins 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, com a mínim, els següents extrems:**

- Nom i cognoms o denominació social i número d'identificació fiscal, tant del donant com de la persona o entitat donatària.
- Mención expressa de què 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 a 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.

- Destí que la persona o entitat beneficiària donarà a la donació rebuda o amb l'objectiu 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 l'entrega 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 en l'Inventari General del Patrimoni Cultural Valencià corresponga al bé donat.

No obstant això, quan es tracti de donacions **del qual beneficiari 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 a tindre 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 comodataria, **que haurà de contindre, com a mínim, els següents extrems:**

- Nom i cognoms o denominació social i número d'identificació fiscal tant del comodant com del comodatari.
- Mención expressa de què la persona o entitat comodataria es troba inclosa entre els beneficiaris del mecenatge cultural contemplats en l'article 3 de la Llei 20/2018, de 25 de juliol, de mecenatge cultural, científic i esportiu no professional a la Comunitat Valenciana.
- Data en què es va produir l'entrega 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.
- Destí que la persona o entitat comodataria donarà al bé objecte del préstec d'ús.

Requisit conjunt per a determinades deduccions autonòmiques per donatius o cessions d'ús o comodat

Deduccions :

- Per donacions dineràries per a la conservació, reparació i restauració de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià,
- Per quantitats destinades pels seus titulars per a la conservació, reparació i restauració de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià,
- Per donacions destinades al foment de la Llengua Valenciana i
- Per donacions o cessions d'ús o comodats per a uns altres fins 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]*** i ***[0510]*** de la declaració.
- En qualsevol cas, la **revocació de la donació** determinarà l'obligació d'ingressar les quotes corresponents als beneficis disfrutats durant el període impositiu en el que esta revocació es produïsca, més els interessos de demora que procedisquen, en la forma establida per la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

Per contribuents amb dos o més descendents

Normativa: Art. 4.U.t) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l' Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana

Quantia de la deducció

El **10 per 100 de l'import de la quota íntegra autonòmica**, en tributació individual o conjunta, una vegada deduïda de la mateixa les minoracions per a determinar la quota líquida autonòmica, exclosa aquesta deducció, a les que es referix la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

El citat import es determina restant de la quota íntegra autonòmica, casella ***[0546]*** de la declaració, els imports consignats en les caselles ***[0548], [0551], [0553], [0555], [0557], [0559] [0561]*** i ***[0563]***, corresponents a la part autonòmica de les deduccions generals de normativa estatal, així com l'import de les deduccions autonòmiques, casella ***[0564]***, exclosa aquesta deducció i casella ***[0566]*** corresponent a la nova deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que els descendents generen a favor del contribuent el dret a l'aplicació del corresponent mínim per descendents establit per la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

- Que la **suma de les següents bases imposables, general i de l'estalvi**, caselles ***[0435]*** i ***[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 propis descendents que donen dret al citat mínim.

  c. Les de tots els membres de la unitat familiar que tributen conjuntament amb el contribuent i que no es troben inclosos en les dues lletres anteriors.

Per l'increment dels costos del finançament aliè en la inversió de l'habitatge habitual

Normativa: Art. 4.U.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

Àmbit subjectiu de la deducció

Aquesta deducció únicament podran aplicar-la els contribuents **amb un préstec constituït:**

- Per a l'adquisició o rehabilitació d'un habitatge que constituïsca o constituïsca la seua residència habitual, o

- Per a l'adequació de l'habitatge que constituïsca la seua residència habitual per raó de discapacitat.

El concepte d'habitatge habitual és el contingut en la normativa estatal vigent reguladora de l'IRPF.

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 habitatge habitual.

- La deducció només serà aplicable als contribuents de la qual suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** i ***[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 2022

En el cas que el préstec haguera sigut constituït durant l'any natural anterior al període impositiu, els interessos satisfets durant aquell 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 limite màxim de la deducció (100 euros) només serà aplicable als contribuents de 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 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 de la deducció (100 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi 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 × (1 – 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.U.v), Quatre i Cinc 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

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 escolarizado en un centre públic o privat concertat de la Comunitat Valenciana en Educació Primària, Educació

Secundària Obligatòria o en unitats d'educació especial.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que els fills o acollits donen dret a l'aplicació del corresponent mínim per descendientes establit per la normativa estatal reguladora de l'IRPF.
- Que el contribuent es trobe e **n situació d'atur i inscrit com demandante de treball en un servici públic de treball**. 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]*** i ***[0510]*** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

  - 30.000 euros en declaració individual.

  - 47.000 euros en declaració conjunta.

- **Quan dos contribuents declarants tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducción, **el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals**.
- L'import d'esta deducció **es prorratejarà pel nombre de dies** del període impositiu en els que es complisca el requisit de què el contribuent es trobe **en situació de desempleo i inscrit com a demandant de treball en un servici públic de treball.** A estos efectes, quan els pares o acollidors, que visquen junts, complisquen este 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 l'entrega dels imports dinerarios 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**.

Límits de la deducció segons base liquidable

- L'**import íntegre de la deducció** (110 euros per cada fill o menor acollit) només serà aplicable als contribuents de 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 44.000)

Per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat en l'habitatge habitual, efectuades durant el període

Normativa: Art. 4.U.w), Quatre i Cinc 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 20 per 100 de les quantitats satisfetes** el 2023 per les obres realitzades.
- **El 50 per 100 de les quantitats satisfetes** el 2023 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 propi contribuent com unes altres persones que convisquen amb ell en el 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 una altra segons l'exercici en el que s'hagen realitzat les obres: aquesta deducció per a obres realitzades el 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 en l'habitatge habitual** de la que siguen propietaris o titulars d'un dret real d'ús i gaudi els contribuents, o en l'edifici en la que esta es trobe.

- Podran acollir-se a la deducció a **quellas actuacions que, tenint per objecte la conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat en l'habitatge habitual tinguen la condició de subvencionables** per algun dels programes que estiguen vigents a data de merite - que s'indiquen a continuació-, sempre que complisquen amb el que s'estableix en 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 les 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 en 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.

   Els programes d'ajuts regulats a través d'este reial decret es recullen en el seu art. 2 i són els següents:

   - Programa d'ajuda a les actuacions de rehabilitació en l'àmbit de barri.
   - Programa de suport a les oficines de rehabilitació.
   - Programa d'ajuda a les actuacions de rehabilitació en l'àmbit 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 en 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 en el Reial decret 42/2022, de 18 de gener, pel qual es regula el Bono Alquiler Joven i el Pla Estatal per a l'accés a l'habitatge 2022-2025.

   Els programes d'ajuts es recullen en l'article 18 d'esta norma, i són els següents:

   - Programa de subsidiació de préstecs convinguts.
   - Programa d'ajuda al lloguer d'habitatge.
   - Programa d'ajuda a les víctimes de violència de gènere, persones objecte de desnone del seu habitatge habitual, persones sense sostre 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'incremente del parc públic d'habitatges.

- Programa de foment d'habitatges per a gent gran 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 als 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.

En l'article 113 del Reial decret 42/2022, de 18 de gener, pel qual es regula el Bono Alquiler Joven 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'uns 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 com ara 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 si escau, com ara jardins, zones esportives, piscines i d'altres similars.

c) La instal·lació d'elements d'informació, de comunicació o d'avís com ara senyals lluminosos i visuals, vibrotáctiles, o sonores que permeten l'orientació en l'ús d'escales, 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, com ara videoporters que proporcionen informació visual i auditiva i anàlegs.

f) La instal·lació de dispositius d'alarma en l'ascensor que garantisquen un sistema de comunicació visual, auditiva i bidireccional amb l'exterior per als casos d'emergència o atrapament. Així com la instal·lació de bucle magnètic en estos dispositius.

g) La instal·lació domòtica i d'uns altres avanços tecnològics per a afavorir l'autonomia personal de gent gran 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 en els propis 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 amb les condicions del Codi Tècnic de l'Edificació pel que fa 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 també les obres necessàries i complementàries sobre elements directament relacionats amb l'actuació de millora d'accessibilitat universal i del qual mal estat de conservació aconselle la intervenció.

i) Qualsevol intervenció que millore el compliment dels paràmetres establits en el 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 en els ascensors, com la millora de l'anivellament de la cabina.

En línia amb el pressuposat 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 en la sol·licitud dels ajuts a l'accessibilitat.

Important: *la deducció es podrà aplicar l'any en què se satisfacen les obres, sempre que, amb els requisits prevists, les obres es realitzen a partir d'1 de gener de 2017.*

- La deducció només podran aplicar-la els contribuents de la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** i ***[0510]*** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

  - 30.000 euros en declaració individual.

  - 47.000 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, 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 en l'habitatge habitual a les que resulte d'aplicació la deducció prevista en l'en la lletra o) de l'apartat un de l'article quart de la Llei 13/1997.

     Per tant, quan la inversió complisca els requisits per poder aplicar la deducció per inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables en l'habitatge habitual i la deducció per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat de l'habitatge habitual el contribuent queda exclòs de l'aplicació d'aquesta 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 l'entrega 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 crédito,** a les persones o entitats que realitzen tals obres.

En cap cas donaran dret a practicar estes deduccions les quantitats satisfetes mitjançant **entregues de diners de curs legal.**

Base màxima anual de la deducció

- **La base màxima anual** d'esta deducció serà de **5.500 euros**.
- Quan concórreguen **diversos contribuents declarants amb dret** a practicar la deducció respecte d'un mateix habitatge, **la base màxima anual de deducció es ponderarà per a cadascun d'ells en funció del seu percentatge de titularitat** en l'immoble.

  L'import del citat límit de la base acumulada de la deducció (5.500 euros) es ponderarà proporcionalment per a cadascun dels titulars, sense que procedisca entendre que s'aplica a cadascun 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

- L'**import íntegre de la deducció** només serà aplicable als contribuents de 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 44.000)

Per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat en l'habitatge habitual efectuades el 2014 i 2015

Normativa: Disposició addicional tretzena Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l' Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana

Important: *esta deducció pot coexistir i ser compatible amb la regulada en la lletra w) de l'apartat un de l'article quart de la Llei 13/1997 per obres de conservació o millora efectuades durant el període, aplicant-se una o una altra segons l'exercici en el que s'hagen realitzat les obres: aquesta deducció per a obres realitzades el 2014 o 2015 i la segunda per a les realitzades el 2017 i exercicis següents.*

Quantia de la deducció

- El **10 per 100** de les quantitats satisfetes durant el període impositiu per obres realitzades el 2014.
- El **25 per 100** de les quantitats satisfetes durant el període impositiu per obres realitzades el 2015.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Les obres han d'haver-se realitzat **des de l'1 de gener de 2014 fins el 31 de desembre de 2015**.
- Les obres **han de realitzar-se en l'habitatge habitual** de la que siguen propietaris o titulars d'un dret real d'ús i gaudi els contribuents, o en l'edifici en la que esta es trobe.
- Les obres **han de tindre per objecte la seua conservació, o la millora de la qualitat, sostenibilidad i accessibilitat,** en els termes prevists 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 prevists en la normativa autonòmica en matèria de rehabilitació, disseny i qualitat en l'habitatge.

Important: *la deducció es podrà aplicar l'any en què se satisfacen les obres, sempre que, amb els requisits prevists, les obres es realitzen des de l'1 de gener de 2014 fins el 31 de desembre de 2015.*

- La deducció només podran aplicar-la els contribuents de la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** i ***[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 en l'habitatge habitual a les que resulte d'aplicació la deducció prevista en l'en la lletra o) de l'apartat un de l'article quart de la Llei 13/1997.

  Per tant, quan la inversió complisca els requisits per poder aplicar la deducció per inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables en l'habitatge habitual i la deducció per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat de l'habitatge habitual el contribuent queda exclòs de l'aplicació d'aquesta 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 donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant entregues de diners de curs legal.

  El contribuent podrà acreditar que les obres s'han efectuat durant el període exigit i que el seu import ha satisfet efectivament, mitjançant qualsevol mitjà vàlid en dret.

- **La base màxima anual d'esta deducció** serà:

  En tributació individual

  a. **Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi siga inferior 23.000 euros** anuals: 4.500 euros anuals.

  b. **Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi estiga compresa entre 23.00 i 25.000 euros anuals** : el resultat d'aplicar a 4.500 euros anuals el percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 2000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000)

En tributació conjunta

a. **Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi siga inferior 37.000 euros anuals:** 4.500 euros anuals.

b. **Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi estiga compresa entre 37.000 euros i 40.000 euros** : el resultat d'aplicar a 4.500 euros anuals el percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

> 100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000)

Base màxima per habitatge

- La **base acumulada de la deducció** corresponent als períodes impositius en què aquella siga aplicable **no podrà excedir 5.000 euros per habitatge**.
- Quan concórreguen **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 cadascun d'ells en funció del seu percentatge de titularitat** en l'immoble.

  L'import del citat límit de la base acumulada de la deducció (5.000 euros) es ponderarà proporcionalment per a cadascun dels titulars, sense que procedisca entendre que s'aplica a cadascun 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.*

Per quantitats destinades a abonaments culturals

Normativa: Art. 4.U.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]*** i ***[0510]*** de la declaració.

- **La base màxima de la deducció** serà de **165 euros** per període impositiu.
- A més, l'aplicació de la deducció queda condicionada a què l'entrega 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.U.y), Quatre i Cinc 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 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. kits d'electrificació de bicicletes urbanes.
  4. Vehicles de Mobilitat Personal (VMP).

- La deducció només podran aplicar-la els contribuents de la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** i ***[0510]*** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

  - 30.000 euros en declaració individual.

  - 47.000 euros en declaració conjunta.

Base de deducció

- La base de deducció són les quantitats destinades a l'adquisició del vehicle.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què l'**entrega 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 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 en 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, de què s'exclourà la part de l'adquisició finançada amb subvencions o ajuts públiques.

A l'efecte de determinar la quantia màxima deduïble, l'import dels ajuts 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 la citada Ordre la tipologia, requisits i bases màximes de deducció seran les que s'indiquen en el següent quadre:

Tipologia	Requisits	Base màxima de deducció
Bicicletes convencionals	Amb caràcter d'urbà	550 € o 750 € en el cas de bicicletes familiars amb element de carrega per a transporte infantil.
Bicicletes elèctriques	1. Bicicleta urbana, amb assistència al pedaleig, i equipament estàndard. 2. Potencia del motor elèctric inferior o igual a 250 W. 3. Autonomia aproximada 50 km. 4. Bateria de ió liti, de 36 V i capacitat mínima de 9 A.h. 5. L'alimentació ha de tallar-se quan la bicicleta abast 25 km / hora, o bé quan la persona deixa de pedalejar. 6. Compliment de la norma UNE-EN 15194:2018. Cicles amb Assistència Elèctrica. Bicicletes EPAC.	1.540 €
kits d'electrificació	Compliran les limitacions assenyalades	660 €

de bicicletes urbanes	per a les bicicletes elèctriques.	
Vehicles de Mobilitat Personal (VMP)	1. Velocitat màxima 25 km/hora 2. Autonomia mínima 30 km. 3. Bateria de ió liti, de capacitat mínima de 7,8 A.h	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 ajuts per excedir el seu preu de compra dels imports màxims subvencionables prevists en la citada orde, si bé estos imports servixen de referència per al límit màxim de base de la deducció.*

2. En el cas que existisca més d'un contribuent amb dret a aplicar la deducció sobre un mateix vehicle, **la base màxima de la deducció hauria de prorratejar-se entre ells**.

3. La **base màxima de la deducció a aplicar en la declaració conjunta serà idèntica que en tributació individual**, sense que procedisca la seua elevació o multiplicació en funció del nombre de membres de la unitat familiar. **Esta base màxima és per contribuent**.

Exemples

a. Matrimoni format pel senyor M.T i la senyora R.V, en què durant 2023 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 % s/ (1.540 + 1.540) = 308 euros

   Nota: l'única restricció que s'establix és que en el mateix període impositiu cada contribuent només podrà deduir-se les quantitats destinades a l'adquisició d'un únic vehicle. Ací existixen dos contribuents i l'adquisició per cadascun de dos bicicletes elèctriques pel que correspon el 10% de l'import màxim deduïble (1.540 euros) per cadascuna 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 carrega per a transporte infantil.

   La base màxima serà este import màxim incrementat en un 10 per 100. Per tant:

Bicicletes elèctriques: (1.400 + 10% s/1.400) = 1.540

Bicicletes convencionals: (500 + 10% 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% s/(1.540 - 200 ajuda) = 134 euros.

10% 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 convencional) incrementat en un 10 per 100 (açò és, 1.540 euros per a bicicletes elèctriques i 550 euros per a les bicicletes convencional) es prendran l'import 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% s/(1.200 + 350) = 155 euros

Límit de la deducció segons base liquidable

- L'import màxim de la deducció que resulte conforme a l'indicat en els apartats anteriors només serà aplicable pels contribuents de 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 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 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 44.000)

Per inversió en adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació

Normativa: Art. 4.U.z), Sisè 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

A. En general

Quantia i límit de la deducció

- **El 30 per 100** de les quantitats invertides durant l'exercici en la subscripció i desemborse 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-ho 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 este efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.8.° Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

3. **Ha de comptar, com a mínim, amb una persona ocupada amb contracte laboral i a jornada completa**, donada d'alta en el règim general de la Seguretat Social durant els **tres anys següents** a la constitució o ampliació.

4. En cas que la inversió s'haguera realitzat mitjançant una ampliació de capital o de noves aportacions, **la societat ha d'haver sigut constituïda durant 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 mitja s'incremente, com a mínim, en una persona** pel que fa a la plantilla mitja existent els dotze mesos anteriors i que este incremente es mantinguera durant un període addicional vint-i-quatre mesos més.

   Per al càlcul de la plantilla mig total de l'empresa i de seu incremente, es prendran les persones empleades, 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 de **formalitzar-se en escriptura pública**, en la qual ha d'especificar-se la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

  No obstant això, en el cas de les societats cooperatives i excepte en els supòsits de constitució, no serà necessària la formalització en escriptura pública, havent de's justificar la subscripció i desemborse de les aportacions obligatòries o voluntàries al capital social realitzades per les persones sòcies mitjançant una certificació firmada per qui ostente la secretaria de la cooperativa, amb el vistiplau de la presidència de la mateixa i amb les firmes legitimades notarialment; quan s'hagen efectuat per la mateixa persona sòcia diverses subscripcions o desemborsaments durant l'exercici, serà suficient amb què s'expedisca una única certificació, en què consten totes les dates de subscripció i desemborse.

- 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 l'**entrega 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**.

B. Incremente addicional de la deducció per determinades circumstàncies

- La deducció **podrà incrementar-se en un 15 per 100 addicional**, quan, a més de complir els requisits anteriors, les entitats receptores de fons complisquen alguna de les següents condicions:

a. Acrediten ser xicotetes i mitjanes empreses innovadores a l'efecte 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 en l'exercici pressupostari en el que es produïsca la meritació de l'impost o en l'anterior per complir, com a mínim, 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 durant 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) sobreu la població durant 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 durant el període comprés entre els últims deu anys (diferència entre les entrades i eixides de població per motius migratoris) sobreu 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 en 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 esta condició durant l'exercici en què es produïsca esta 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 esta 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 inscrits en el Registre d'Entitats Locals de la Comunitat Valenciana, creat per Decrete 15/2011, de 18 de febrer, del Consell.

4. Si més no, tindran esta 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 en 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 de l'IRPF corresponent a l'exercici 2023 tindran esta condició els municipis que figuren, com a mínim, en l'annex d'alguna de les següents resolucions:

RESOLUCIÓ de 21 de juny de 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.

RESOLUCIÓ de 23 d'octubre de 2023, 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 2023.

- 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 en l'exercici per insuficiència de quota

En el cas que el contribuent falte de quota íntegra autonòmica suficient per a aplicar-se la totalitat o part d'aquesta deducció durant el període en què es genere el dret a la seua aplicació, **l'import no deduït podrà aplicar-se durant els tres períodes impositius següents fins esgotar, si escau, el seu import total.**

Correspon al contribuent determinar l'orde d'aplicació dels imports pendents de deduir procedents d'exercici anteriors.

En cas que existisquen quantitats amb dret a deduir que s'hagen generat en 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 2023 , l'import aplicat en l'exercici i l'import pendent d'aplicació que podran deduir-se durant els tres períodes impositius següents. Per a determinar l'import total de la deducció general el 2023 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 que, a més de l'import de la inversió amb dret a deducció, haurà de fer-se 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 en la casella corresponent.*

Per residir habitualment en un municipi en risc de despoblament

Normativa: Art. 4.U.aa) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l' Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana

Quanties de la deducció

- **330 euros**
- L'import anterior **s'incrementarà** en:
  - **132 euros** en cas que el contribuent tinga dret a l'aplicació del mínim per descendents per **una persona**.
  - **198 euros** en cas que el contribuent tinga dret a l'aplicació del mínim per descendents per **dos persones**
  - **264 euros** en cas que el contribuent tinga dret a l'aplicació del mínim per descendents per **tres o més persones**.

Precisions per a l'aplicació de les quanties incrementades :

- L'import de l'increment **és únic** en funció del nombre de descendents.
- Quan dos o més contribuents 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 l'efecte de determinar les quanties incrementades aplicables, són només aquells pels quals es té dret a aplicar el mínim per descendents i que, a més, no donen dret a les deduccions “Per naixement, adopció o acolliment familiar”, “Per naixement o adopció múltiples” i “Per naixement o adopció fills amb discapacitat” (vegeu respecte d'això l'apartat “Incompatibilitat” d'esta deducció).

Exemple:

El contribuent el senyor A.R. residix en un municipi en risc de despoblament i té dos descendents pels quals pot aplicar-se el mínim per descendents de mares diferents: el seu excònjuge la senyora B.S. que residix a València capital i seu cònjuge actual la senyora C.H, que no té altres fills i amb la que conviu.

Determinar l'import de la deducció que correspon a cadascun i el que correspondria el senyor A.R i la senyora C.H. si presentaren declaració conjunta.

Solució:

1. Import de la deducció aplicable pel senyor A.R.: 330 + 132 + [(198-132) ÷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 el 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 AR. 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 ÷ 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 el senyor A.R. també té dret.

4. Import de la deducció aplicable en cas de declaració conjunta del senyor A.R i la 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 la senyora B.S. que són 132 euros més la diferència entre l'increment que correspondria al senyor AR. en la seua declaració individual (198 euros) menys l'import corresponent al fill comú amb la senyora C.H. (132 euros).

Condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Pel que fa a la residència habitual** s'estarà al concepte de residència habitual recollit en la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

- **Municipis en risc de despoblament.**

  1. A l'efecte 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 en l'exercici pressupostari en el que es produïsca la meritació de l'impost o en l'anterior per complir, com a mínim, 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 durant 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) sobreu la població durant 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 durant el període comprés entre els últims deu anys (diferència entre les entrades i eixides de població per motius migratoris) sobreu 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 en 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 esta condició durant l'exercici en què es produïsca esta circumstància els municipis que perden la condició de beneficiaris del fons per complir només quatre dels sis requisits exigits.

3. També ostentaran esta 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 inscrits en el Registre d'Entitats Locals de la Comunitat Valenciana, creat per Decrete 15/2011, de 18 de febrer, del Consell.

4. Si més no, tindran esta 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 en 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 de l'IRPF corresponent a l'exercici 2023, podran ser beneficiaris de la deducció els contribuents residents en els municipis que figuren, com a mínim, en l'annex d'alguna de les següents resolucions:

RESOLUCIÓ de 21 de juny de 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.

RESOLUCIÓ de 23 d'octubre de 2023, 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 2023.

- En el supòsit de tributació conjunta **s'apliquen els mateixos imports** de la deducció que s'establixen a l'efecte 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.U.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

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**, tots dos inclosos, a la data de merite de l'IRPF.

  Només tindrà dret la dona que reba el tractament de fertilitat.

  b. Que durant el període impositiu **haja satisfet quantitats tractaments de fertilitat** realitzats en clíniques o centres autoritzats.

- La deducció només serà aplicable a les contribuents de la qual suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** i ***[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

- L'**import íntegre de la deducció** només serà aplicable a les contribuents de 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 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 (100 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  100 × (1 – el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi 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 × (1 – 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 satisfetes en determinades despeses de salut

Normativa: Art. 4.U.ac) 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 límits màxims de la deducció

- **Fins 100 euros** per les quantitats satisfetes durant el període en despeses:

  - Per al tractament i atenció de les persones afectades per malalties cròniques d'alta complexitat i les denominades *"estranyes".*

  - Destinats al tractament i atenció de persones diagnosticades de danye cerebral adquirit o de la malaltia d'Alzheimer.

  Per a **famílies nombroses o monoparentals** el límit màxim serà de **150 euros**.

- **El 30 per 100** de les quantitats satisfetes durant el període en despeses:

  - Derivats de l'adquisició de productes, servicis i tractaments vinculats a la salut bucodental de caràcter no estètic, amb un límit màxim de **150 euros**.

  - Relacionats amb l'atenció a persones afectats per qualsevol patologia relacionada amb la salut mental, amb un límit màxim de **150 euros**.

- Destinats a l'adquisició de vidres graduats, lents de contacte i solucions de neteja, amb un límit màxim de **100 euros**.

Els anteriors conceptes seran **compatibles** entre si.

El **límit de deducció s'establirà per contribuent** i els desemborsaments podran anar destinats al tractament del contribuent, el seu cònjuge, i aquelles persones que donen dret a l'aplicació dels mínims familiars per descendents i ascendents.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** i ***[0510]*** de la declaració, respectivament, **no siga superior a:**

  - 32.000 euros en declaració individual.

  - 48.000 euros en declaració conjunta.

- Que els servicis rebuts com a conseqüència de tractaments mèdics siguen prestats per **establiments, centres, servicis o professionals sanitaris inscrits en el Registre Oficial de Centres, Servicis i Establiments Sanitaris o en el Registre Estatal de Professionals Sanitaris**.

- Que es puguen **acreditar** les adquisicions de béns o servicis mitjançant la corresponent **factura,** la qual haurà d'indicar el concepte deduït **i el justificant del pagament realitzat mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.**

  A l'efecte de revisió per l'administració tributària, hauran d'acompanyar-se els antecedents anteriors d'un **informe emès per un facultatiu competent** que permeta inequívocament la seua correcta classificació en alguna de les categories de despesa previstes per a esta deducció.

- Quan dos contribuents declarants tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció per correspondre a despeses relacionades amb uns altres membres de la seua unitat familiar **el seu import es prorratejarà** entre ells per parts iguals.

- **No s'integraran en la base de la deducció les primes satisfetes per assegurances mèdiques ni l'import de les prestacions mèdiques que siguen reintegrables** per la seguretat social o les entitats que la substituïsquen.

  Tampoc s'inclouran en la base de la deducció les quantitats satisfetes a associacions sense finalitat de lucre declarades d'utilitat pública que disfruten de la deducció per donatius i altres aportacions regulades en l'apartat 3 de l'article 68 de la Llei de l'IRPF.

Límits de la deducció segons base liquidable

- **Els límits íntegres de la deducció** només seran aplicables a les contribuents de la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi siga inferior a 29.000 euros, en tributació individual, o a 45.000 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 29.000 i 32.000 euros**, en tributació individual, o **entre 45.000 i 48.000 euros,** en tributació conjunta, els **límits de la deducció** seran els següents:

  a. **En tributació individual,** el resultat de multiplicar els límits de la deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  100 x (1 – 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 29.000)

  b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar els límits de la deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  100 x (1 – 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 45.000)

Per quantitats satisfetes en despeses associades a la pràctica del deporte i activitats saludables

Normativa: Art. 4.U.ad) 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 límits màxims de la deducció

- En general, **30 per 100** de les quantitats satisfetes durant el període impositiu en despeses associades a la pràctica del deporte i activitats saludables.
- Si el declarant és **major de 65 anys** o té una **discapacitat en grau igual o superior al 33 per 100**, el percentatge de deducció serà del **50 per 100**.
- Si el declarant és **major de 75 anys** o té una **discapacitat igual o superior al 65 per 100**, percentatge de deducció serà del **100 per 100**.

El **límit màxim de la deducció** serà de **150** euros.

El límit de deducció s'establirà per contribuent i els desemborsaments podran anar destinats a activitats desenvolupades pel contribuent, el seu cònjuge i aquelles persones que donen dret a l'aplicació dels mínims familiars per descendents i ascendents.

Base de la deducció

Donaran dret a deducció les quantitats satisfetes en concepte de:

- Quotes de pertinença o adhesió satisfetes a gimnasos, clubs esportius, federacions esportives, grups de recreació esportiva, secciones esportives o de recreació esportiva d'unes altres entitats no esportives, agrupacions de recreació esportiva, associacions de federacions i societats anònimes esportives.

- Adquisició de l'equipament obligatori per a la pràctica del deporte federat.

- Servicis personals d'entrenament prestats per tècnics i entrenadors esportius.

-Servicis personals prestats per traumatòlegs, dietistes-nutricionistes, fisioterapeutes, podòlegs o tècnics superiors en Dietètica.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles ***[0500]*** i ***[0510]*** de la declaració, respectivament, **no siga superior a:**

  - 32.000 euros en declaració individual.

  - 48.000 euros en declaració conjunta.

- Que es puguen **acreditar** les adquisicions de béns o servicis mitjançant la corresponent **factura i el justificant del pagament realitzat mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.**

- Quan dos contribuents declarants tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció per correspondre a despeses relacionades amb uns altres membres de la seua unitat familiar **el seu import es prorratejarà** entre ells per parts iguals.

Límits de la deducció segons base liquidable

- **Els límits íntegres de la deducció** només seran aplicables als contribuents de la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi siga inferior a 29.000 euros, en tributació individual, o a 45.000 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 29.000 i 32.000 euros**, en tributació individual, o **entre 45.000 i 48.000 euros,** en tributació conjunta, els **límits de la deducció** seran els següents:

  a. **En tributació individual,** el resultat de multiplicar els límits de la deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

  100 x (1 – 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 29.000)

  b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar els límits de la deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

100 x (1 – 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 45.000)

Per quantitats procedents d'ajuts públics concedides per la Generalitat en virtut del Decret Llei 3/2020, de 10 d'abril, a treballadors i les treballadores afectats per un ERTO i als que han reduït la jornada laboral per conciliació familiar amb motiu de la declaració de l'estat d'alarma per la crisi sanitària provocada per la COVID-19

Normativa: Lletra a) de la disposició addicional 17a Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l' Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana

Quantia i requisits de la deducció

L'import d'esta deducció serà **el resultat d'aplicar el tipus mitjà de gravamen general autonòmic sobre la quantia de les quantitats procedents dels ajuts públics** concedides.

La deducció es podrà aplicar pels contribuents que hagueren obtingut els ajuts públics 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 ERTO, 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 que hagen sigut integrades en 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 per la COVID-19

Normativa: Lletra c) de la disposició addicional 17a Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l' Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana

Quantia de la deducció

Els contribuents tindran dret a deduir de la quota íntegra autonòmica el resultat d'aplicar a l'import de les donacions dineràries, que es realitzen durant 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 per la COVID-19 els següents percentatges:

Base de deducció Import fins	Percentatge de deducció
150 euros	20
Reste base de deducció	25

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Per a tindre dret a esta deducció, **les donacions hauran d'haver-se efectuat a favor de qualsevol de les següents entitats** :

a. L'Administració de la Generalitat Valenciana i les entitats instrumentals que depenen d'esta.

b. Les entitats sense finalitat lucrativa 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 finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que la fi exclusiva o principal que perseguisquen siga la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació, en el territori de la Comunitat Valenciana.

c. Les universitats públiques, els instituts públics d'investigació i els centres tecnològics situats a la Comunitat Valenciana.

Per donacions per a contribuir al finançament de les despeses ocasionades per la crisi sanitària produïda per la COVID-19

Normativa: Lletra d) de la disposició addicional 17a Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l' Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- Els contribuents tindran dret a deduir de la quota íntegra autonòmica el resultat d'aplicar a l'import de les donacions efectuades durant el període impositiu, **siga en metàl·lic o en especie**, per a contribuir al finançament de les despeses ocasionades per la crisi sanitària, produïda per la COVID-19, els **següents percentatges:**

Import fins	Percentatge de deducció
150 euros	20
Reste base de deducció	25

- Les donacions s'hauran d'haver realitzat d'acord amb l'article 4 del **Decret llei 4/2020, de 17 d'abril, del Consell**, de mesures extraordinàries de gestió economicofinancera per a fer front a la crisi produïda per la COVID-19.

L' article 4 ("Règim aplicable a les donacions realitzades per a fer front a 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 l'IBAN ES03 2100 8681 5002 0009 0086. Estes donacions generaran crèdit en el pressuposat 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 puguen efectuar en uns altres comptes designades pels departaments de l'Administració del Consell, hauran de transferir-se pels autoritzats al compte prevista 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 el que estableix 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 com ara 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 de l'IRPF a les comunitats autònomes, les operacions restants que han de realitzar-se per a determinar el resultat de la declaració es recullen, de forma gràfica i resumida, en el següent quadre:

Quota líquida, quota diferencial i resultat de la declaració
QUOTA LÍQUIDA ESTATAL
QUOTA LÍQUIDA AUTONÒMICA
Pèrdua del dret a deduccions practicades en exercicis anteriors
100 per cent
85 per cent
Tram estatal
67 per cent
50 per cent
Deduccions generals d'exercicis anteriors al 1997
Deduccions generals dels exercicis 1997 a 2001
Deduccions per inversió en habitatge habitual dels exercicis 2002 a 2016
Altres deduccions generals dels exercicis 2002 a 2008
Altres deduccions generals dels exercicis 2009 a 2022
Deduccions autonòmiques (exercicis 1998 a 2022)
15 per cent
Tram autonòmic
33 per cent
50 per cent
100 per cent
QUOTA LÍQUIDA ESTATAL INCREMENTADA
QUOTA LÍQUIDA TOTAL
QUOTA LÍQUIDA AUTONÒMICA INCREMENTADA
Deduccions::
- Per doble imposició internacional.
- Per doble imposició en el règim de transparència fiscal internacional.
- Per doble imposició en el règim d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge.
50 per cent
50 per cent
50 per cent
50 per cent
50 per cent
50 per cent
RENDIMENT NO CEDIT DE L'IRPF
RENDIMENT CEDIT DE L'IRPF
QUOTA QUE RESULTA DE L'AUTOLIQUIDACIÓ
Retencions i altres pagaments a compte
QUOTA DIFERENCIAL
Deducció per maternitat
Deduccions per família nombrosa o per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats
Deduccions per persones (cònjuge, ascendents o descendents) amb discapacitat a càrrec
RESULTAT DE LA DECLARACIÓ: INGRÉS/DEVOLUCIÓ

Incremente 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 2023 **s'haguera incomplit algun dels requisits exigibles per a consolidar el dret a les deduccions ja practicades** i, en conseqüència, es perda, en tot o en part, el dret a les mateixes, el contribuent vindrà obligat a sumar a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica meritades en l'exercici 2023, les quantitats indegudament deduïdes, més els corresponents interessos de demora.

Les quanties en les que procedisca incrementar les quotes líquides, estatal i autonòmica, hauran de determinar-se 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 anara 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 anara 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 2022.**

  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 2022 que hagen de regularitzar-se. Així, per exemple:

  Per a l'exercici 2008, si es perd el dret a la deducció per inversió en habitatge habitual practicada en la declaració d'aquell exercici 2008, l'import del tram estatal serà el consignat en la casella ***[0700]*** i el del tram autonòmic en la casella ***[0701]***, de la

declaració del citat exercici.

Per a l'exercici 2009, si la regularització afecta al citat exercici, la determinació del tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual ha d'efectuar-se considerant una cessió del 50 per 100, així com l'exercici de competències normatives realitzat per la respectiva comunitat autònoma. El tram estatal, per part seua, vindrà determinat per la diferència entre l'import total de la deducció per inversió en habitatge habitual practicada i el tram autonòmic de la mateixa.

Tinga's en compte que, en el citat 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, pel que l'import corresponent al tram estatal i al tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual corresponent a l'exercici 2009 pot determinar-se de la següent manera:

a. **Contribuents residents el 2009 a la comunitat autònoma de Catalunya o en la comunitat autònoma de les Illes Balears:**

   - Tram estatal, és el resultat de sumar els imports reflectits en les caselles ***[0700]*** i **[0701]** de la declaració d'aquell exercici i de restar del mateix l'import consignat en la casella ***[0772]*** de la declaració. És a dir (***[0700]*** + ***[0701]*** − ***[0772]***).

   - Tram autonòmic, és l'import consignat en la casella ***[0772]*** de la declaració d'aquell exercici.

b. **Contribuents residents el 2009 en els restants comunitats autònomes:**

   El tram estatal i el tram autonòmic són iguals i el seu import coincidix per a cadascun d'ells amb el reflectit en la casella ***[0772]*** de la declaració d'aquell exercici.

c. **Per als exercicis 2010, 2011 i 2012** l'import del tram estatal serà el consignat en la casella ***[0700]*** i el del tram autonòmic en la casella *[0* ***701]***, de la declaració de l'exercici que corresponga.

   Per a l'exercici 2013 l'import del tram estatal serà el consignat en la casella ***[0470]*** i el del tram autonòmic en la casella ***[0471]***, de la declaració del citat exercici.

   Per a l'exercici 2014 l'import del tram estatal serà el consignat en la casella ***[0547]*** i el del tram autonòmic en la casella ***[0548]***, de la declaració del citat exercici.

   Per a l'exercici 2015 l'import del tram estatal serà el consignat en la casella ***[0492]*** i el del tram autonòmic en la casella ***[0493]***, de la declaració del citat exercici.

   Per a l'exercici 2016 l'import del tram estatal serà el consignat en la casella ***[0501]*** i el del tram autonòmic en la casella ***[5002]***, de la declaració del citat exercici.

   Per a l'exercici 2017 l'import del tram estatal serà el consignat en la casella ***[0516]*** i el del tram autonòmic en la casella ***[0517]***, de la declaració del citat exercici.

Per als exercicis 2018, 2019, 2020, 2021 i 2022 l'import del tram estatal serà el consignat en la casella ***[0547]*** i el del tram autonòmic en la casella ***[0548]***, de la declaració del citat 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 2022:**

  L'import total resultant de sumar la part estatal i la part autonòmica de les deduccions consignades en les declaracions dels exercicis 2009 a 2022 que, si escau, per la pèrdua del dret a les mateixes, procedisca regularitzar en l'exercici 2023 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, de les deduccions temporals per obres de millora de l'eficiència energètica d'habitatges de la disposició addicional cinquantena en la Llei, i les deduccions per l'adquisició de vehicles elèctrics “enchufables” i de pila de combustible i punts de recarrega de la disposició addicional cinquanta-vuitena en la Llei de l'IRPF al recaure exclusivament sobre la quota íntegra estatal, si es perd el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades per haver incomplit 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 les que s'ha perdut el dret el 2023 es consignarà en la casella ***[0574]*** i els interessos de demora en la casella ***[0576].***

- **Deduccions autonòmiques de la quota dels exercicis 1998 a 2022:**

  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 incorrecta o practicades indegudament en l'exercici en què es van aplicar hauran de regularitzar-se mitjançant la presentació de la corresponent autoliquidació complementària a l'originàriament presentada en este exercici, sense que resulte aplicable este procediment de regularització.*

Principals deduccions practicades en exercicis anteriors de la qual pèrdua del dret determina l'obligació d'incrementar les quotes líquides

Entre les deduccions practicades en declaracions d'exercicis anteriors de la qual pèrdua sobrevinguda del dret determina l'obligació d'incrementar la quota líquida de la declaració de l'exercici 2023, cal destacar les següents:

Deduccions generals o autonòmiques per inversió en l'habitatge habitual i per obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat

En general: circumstàncies que determinen la pèrdua del dret a les deduccions practicades

D'acord amb la normativa vigent en els exercicis en què es van aplicar les deduccions per este concepte, es perdrà el dret a les mateixes quan, amb posterioritat a estos exercicis, incompliu el termini continuat de tres anys d'ocupació de l'habitatge, fora que concórreguen circumstàncies excepcionals que necessàriament exigisquen el canvi de domicili.

Vegeu dins del Capítol 16, el concepte d'habitatge habitual .

> ***Important:*** *el règim transitori de la deducció per inversió en habitatge permet als contribuents que tinguen dret al mateix, seguir aplicant a partir del 2013 esta deducció, d'acord amb la regulació continguda en la Llei i el Reglament de l'IRPF en la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.*

Supòsit especial: quantitats percebudes per la devolució de les clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (clausulas solc) que hagueren format part en exercicis anteriors de la base de la deducció per inversió en habitatge habitual o de deduccions establides per la comunitat autònoma

Normativa: Disposició addicional quaranta-cinquena Llei IRPF

No s'integrarà en la base imposable de l'IRPF la devolució, en efectiu o a través d'unes altres mesures de compensació, de les quantitats prèviament satisfetes a les entitats financeres en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (la denominada clàusules terra), juntament amb els seus corresponents interessos indemnitzatoris, derivades tant d'acords celebrats amb les entitats financeres com del compliment de sentencies o laudes arbitrals.

> Tinga's en compte que en el 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 sentencies o laudes arbitrals.

Ara bé, quan estes quantitats prèviament satisfetes pel contribuent objecte de la devolució, **hagueren format part, en exercicis anteriors, de la base de la deducció per inversió en habitatge habitual o de deduccions establides per la comunitat autònoma** , s'han de diferenciar els supòsits següents a l'efecte 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 en l'exercici en el que s'haguera celebrat l'acord amb l'entitat financera o en el que es dicte una sentencia judicial o un laude arbitral (fermesa de la sentencia, si escau), **exclusivament les quantitats indegudament deduïdes** en exercicis anteriors en els termes prevists en l'article 59 del Reglament de l'IRPF, **sense inclusió d'interessos de demora.**

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

  > ***Recorde:*** *la regularització incrementa la quota líquida estatal i autonòmica en les quantitats indegudament deduïdes en exercicis anteriors sense incloure interessos de demora, és a dir, no s'hauran de complimentar les caselles* ***[0573]****,* ***[0576]****,* ***[0578]*** *i* ***[0581]*** *de la declaració, destinades als interessos de demora.*

- No obstant això, les quantitats que hagueren sigut **satisfetes pel contribuent el 2023 i en relació amb les que, abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació de l'IRPF per este exercici** (30 de juny de 2024), **s'assoleixi l'acord de devolució** de les mateixes amb l'entitat financera o com a conseqüència d'una sentencia judicial o un laude arbitral, no formaran part de la base de deducció per inversió en habitatge habitual ni de deducció autonòmica alguna del citat exercici 2023.

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 2023 **tampoc formaran part de la base de deducció per inversió en habitatge habitual ni de deducció autonòmica alguna de l' IRPF del citat exercici.**

Deduccions estatals per quantitats invertides per a la subscripció d'accions o participacions en empreses de nova o recent creació

Es perdrà 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 en l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF. Entre altres supòsits:

- Quan l'entitat passe a estar admesa a negociació en algun mercat organitzat durant els anys de tinença de l'acció o participació pel contribuent.

- Quan l'entitat no compte amb els mitjans personals i materials per al desenvolupament de l'activitat econòmica. En particular, quan exercisca una activitat la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari a què es referix l'article 4.8.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny,

de l'impost sobre el patrimoni, durant algun dels períodes impositius de l'entitat conclosos amb anterioritat 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 que posseïsquen en la mateixa entitat el seu cònjuge o qualsevol persona unida al contribuent per parentesc, en línia rectifica o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins el 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 vote.

  Este requisit no resulta d'aplicació i, per tant, no determina la pèrdua del dret des de l'1 de gener de 2023 quan el contribuent siga soci fundador d'una empresa emergent a les que es referix la Llei 28/2022, de 21 de desembre, de foment de l'ecosistema de les empreses emergents, entesos com aquells que figuren en l'escriptura pública de constitució de la mateixa.

El contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida estatal la totalitat de les deduccions practicades indegudament més els interessos de demora corresponents.

Altres deduccions generals d'exercicis anteriors

Deduccions generals d'exercicis anteriors per inversió empresarial

Quan en un exercici posterior a aquell en què s'hagueren aplicat les deduccions per inversió empresarial, es produïsca l'incompliment d'algun dels requisits establits en la normativa reguladora de l'impost sobre societats per a consolidar el dret a estes deduccions, la regularització haurà de realitzar-la el propi contribuent en la declaració de l'exercici en què 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 dret del qual s'haguera perdut per esta causa, més els interessos de demora corresponents al període durant el qual s'haja disfrutat de la deducció.

D'igual manera es procedirà en cas d'incompliment de les obligacions exigides per a la reserva per a inversions a les Canarias o de la deducció per rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canarias i, des de l'1 de gener de 2023, per a la reserva per a inversions a Illes Balears i la deducció per rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a Illes Balears, aplicables durant els exercicis 2023 a 2028.

A estos efectes ha de tindre's en compte que, encara que la deducció per creació de llocs de treball de l'article 37 de la 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 com a mínim 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 acomiade disciplinari quan un o un altre siga declarat o reconegut com procedent, dimissió, defunció, jubilació o incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa del treballador.

Precisió : vegeu en el 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 a favor de fundacions o associacions declarades d'utilitat pública incloses en l'àmbit d'aplicació de la Llei 30/1994, de 24 de novembre, de Fundacions i d'Incentius Fiscals a la Participació Privada en Activitats d'Interés General, o en l'àmbit d'aplicació de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de Règim Fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, pot produir-se com a conseqüència de la revocació d'estes 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 citats 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, a l'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 d'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 esta subvenció (tenint com a límit la base màxima anual de deducció).

- Quan les obres s'han realitzat en un habitatge en expectativa de lloguer i s'incomplix el requisit de què l'habitatge es llogue abans de 31 de desembre de 2024.

- Haver inclòs en la base de deducció quantitats satisfetes per les obres realitzades en els habitatges o en parts de les mateixes o immobles excloses de la deducció.

Deducció per l'adquisició de vehicles elèctrics “enchufables” i de pila de combustible

La pèrdua del dret a esta deducció es pot produir per l'incompliment dels requisits exigits per a consolidar-la. Entre d'altres, els següents:

- No haver adquirit el vehicle abans que finalitze el segon període impositiu immediatament posterior a aquell en el que s'haja satisfet la quantitat a compte corresponent al menys al 25 per 100 del valor d'adquisició del mateix.
- Quan, amb posterioritat a la seua adquisició, el vehicle s'haguera afectat una l'activitat econòmica.
- 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, rebuda la resolució definitiva sobre la seua concessió, s'haurà de regularitzar la situació tributària de manera que no s'incloguen en la base de la deducció les quanties corresponents a esta subvenció (tenint com a límit la base màxima anual de deducció).
- Que el preu de venda del vehicle adquirit (abans d'IVA o IGIC) supereu els imports màxims establits, si escau, per a cada tipus de vehicle en l'Annex III del Reial decret 266/2021, de 13 d'abril, pel qual s'aprova la concessió directa d'ajuts 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 Europeu, calculat en els termes establits en esta norma.

Deducció per la instal·lació d'infraestructura de recarrega

La pèrdua del dret a esta deducció es pot produir per l'incompliment dels requisits exigits per a consolidar-la. Entre d'altres, els següents:

- Quan havent-se practicat la deducció sense descomptar de la base de deducció una subvenció per trobar-se pendent de resolució definitiva la concessió de la mateixa, esta haguera sigut finalment concedida, s'haurà de regularitzar la situació tributària de manera que no s'incloguen en la base de la deducció les quanties corresponents a esta subvenció (tenint com a límit la base màxima anual de deducció). A diferència de la deducció per adquisició de vehicles elèctrics nous, el contribuent no ha de descomptar l'import de la subvenció de la base de deducció fins que no reba resolució definitiva sobre la concessió de l'ajuda sol·licitada.
- Quan amb posterioritat a la instal·lació del punt de recarrega s'hagueren afectat a l'activitat econòmica els sistemes de recarrega de bateries a què es referix la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei de l'IRPF.
- No comptar amb les autoritzacions i permisos establits en la legislació vigent per a la instal·lació de punts de recarrega.

Atenció: *tinga's en compte que, a l'haver entrat en vigor en l'exercici 2023 les deduccions per l'adquisició de vehicles elèctrics nous i per la instal·lació d'infraestructures de recarrega, la pèrdua del dret a la pràctica de les mateixes no es podrà produir en este exercici.*

Càlcul dels interessos de demora

Normativa: Art. 26 LGT

Qüestiones generals

Quan les deduccions que procedisca regularitzar en la declaració corresponent a present exercici s'hagueren practicat en declaracions de diferents exercicis, els interessos de demora hauran de determinar-se 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] i [0581]***.

- Si les declaracions en què s'hagueren practicat les esmentades deduccions van resultar per ingressar, els interessos de demora corresponents a les quantitats deduïdes a cada una d'elles es determinaran en funció del temps transcorregut entre la data de venciment del termini de declaració de l'exercici de què es tracte i la data en què s'este la declaració de l'exercici 2023.

- Si com a resultat de la declaració en la que es van practicar les deduccions que ara es restituïxen es va obtindre una devolució, el període de demora es computarà des de l'endemà a la data en què esta s'haguera percebut fins la data de presentació de la declaració de l'exercici 2023.

Quadre de dates de venciment dels terminis de presentació i tipus d'interés de demora vigents

A l'efecte del càlcul dels interessos de demora, les dates de venciment dels terminis de presentació de les declaracions positives dels últims exercicis anteriors al 2023 i els tipus d'interés de demora vigents a cada un d'estos exercicis d'acord amb el que estableixen 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 per ingressar		Tipus d'interessos de demora vigents a 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

Venciment del termini de presentació de les declaracions per ingressar		Tipus d'interessos de demora vigents a cada un dels exercicis que s'indiquen	
Exercici	Data	Exercici	Tipus vigent
1997	22-06-1998	1998	7,50
1998	21-06-1999	1999	5,50
1999	20-06-2000	2000	5,50
2000	20-06-2001	2001	6,50
2001	01-07-2002	2002	5,50
2002	30-06-2003	2003	5,50
2003	01-07-2004	2004	4,75
2004	30-06-2005	2005	5,00
2005	30-06-2006	2006	5,00
2006	02-07-2007	2007	6,25
2007	30-06-2008	2008	7,00
2008	30-06-2009	2009 (fins el 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

Venciment del termini de presentació de les declaracions per ingressar		Tipus d'interessos de demora vigents a cada un dels exercicis que s'indiquen	
Exercici	Data	Exercici	Tipus vigent
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	30-06-2023	2022	3,75
2023	01-07-2024	2023	4,0625
		2024	4,0625

Regles de càlcul

Els interessos es calcularan aplicant a l'import de la deducció indeguda el tipus d'interés de demora vigent a 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, si escau, des de l'endemà a la data en què es va obtindre la devolució) i la data en què s'este la declaració corresponent a l'exercici 2023.

La suma dels interessos de demora corresponents a cadascun d'estos 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 al que va finalitzar el termini de declaració corresponent a l'exercici en què es va practicar la deducció que ara es restituïx (o, si escau, des de l'endemà a la data en què es va obtindre la devolució) i el dia 31 de desembre d'este any.

La determinació de l'import dels interessos de demora corresponents a este període pot realitzar-se utilitzant la següent fórmula de càlcul:

Interessos demora període inicial = Import de la deducció x (tipus d'interés ÷ 100) x (període (núm. de dies) ÷ 365 o 366)

Com tipus d'interés es prendrà, expressat en tant per 100, el tipus d'interés de demora vigent en l'exercici al que corresponga el període inicial.

• Període intermedie

Comprendrà cadascun dels anys complets següents al període inicial, fins el 31 de desembre de 2023.

La determinació dels interessos de demora corresponents a cadascun dels anys naturals compresos durant este període pot realitzar-se mitjançant la següent fórmula:

Interessos demora de cada any = Import de la deducció x (tipus d'interés ÷ 100)

Com tipus d'interés es prendrà, expressat en tant per 100, el tipus d'interés de demora vigent a cada un dels anys integrants d'este període.

No obstant això, ja que en els exercicis 1994, 1995 i 1996 va estar vigent el mateix tipus d'interés de demora (11 per 100), els interessos corresponents a aquells d'estos exercicis que formen part del període intermedie, podran determinar-se de forma global, multiplicant l'esmentat tipus d'interés de demora pel nombre d'estos anys que integren el referit període. Esta mateixa regla podrà aplicar-se en els 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 que va estar vigent el mateix tipus d'interés de demora (5,5 per 100); per als exercicis 2005 i 2006 en els que va estar vigent el mateix tipus d'interés de demora (5 per 100) i per als exercicis 2008 i 2009 (fins el 31 de març de 2009) en els que el tipus d'interés de demora va anar del 7 per 100. A partir de l'1 d'abril de 2009 fins el 31 de desembre de 2014 el tipus d'interés de demora és del 5 per 100. L'interés de demora establit per a l'any 2015 va anar el 4,375 per 100; per a 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 i 2022 el 3,75 per 100, i per als anys 2023 i 2024 el 4,0625 per 100.

• Període final

És el comprés entre l'1 de gener de 2024 i el dia de presentació de la declaració de l'exercici 2023 (1 de juliol de 2024).

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 (T24 ÷ 366)

T24 representa el nombre de dies del període de demora comprés l'any 2024, és a dir, els transcorreguts entre l'1 de gener i la data de presentació de la declaració de l'exercici 2023.

Nota: *per a 2024 s'aplica el tipus d'interés de demora del 4,0625 per 100 fins que s'aprove i entreu en vigor la Llei de pressupostos generals de l'Estat per a 2024 que pot establir un nou tipus d'interés.*

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 que s'establia el següent calendari de pagaments: Un primer pagament a compte de 9.000 euros a la data de firma del contracte privat i 3 pagaments anuals de 6.000 euros, sent l'últim venciment el 5 de novembre de 2015 i la resta 173.000 euros a l'entrega de l'habitatge l'octubre de 2016 mitjançant la subscripció d'un préstec hipotecari.

Malgrat el que s'ha esmentat anteriorment, per circumstàncies excepcionals no imputables al contribuent es van paralitzar les obres procedint El senyor R.I.T. a sol·licitar de l'Administració tributària una ampliació del termini de quatre anys per a la finalització de les obres. Esta ampliació se li va concedir per quatre anys més, raó per la qual l'any 2016, 2017, 2018 i 2019 no va lliurar quantitat alguna ni practique deducció.

Finalitzades les obres el 2020 es va firmar l'escriptura pública de compravenda el 14 d'octubre de 2020 i el novembre d'este any el senyor R.I.T es trasllada a la mateixa. No obstant això, per motius econòmics l'1 de febrer de 2023 procedix al seu lloguer incomplint el requisit de què este habitatge constituïsca la seua residència durant un termini continuat de, com a mínim, tres anys i, en conseqüència, perdent el dret a les deduccions practicades.

Les quantitats invertides i les deduccions practicades han sigut:

Any	Quantitats invertides	Deduccions practicades
2012	9.000 euros	1.350 euros (15 %)
2013	6.000 euros	900 euros (15 %)
2014	6.000 euros	900 euros (15 %)
2015	6.000 euros	900 euros (15 %)
2016	0	0
2017	0	0
2018	0	0

Any	Quantitats invertides	Deduccions practicades
2019	0	0
2020	9.040 euros	1.356 euros (15 %)
2021	9.040 euros	1.356 euros (15 %)
2022	9.040 euros	1.356 euros (15 %)
2023	9.040 euros	1.356 euros (15 %)

En quina quantitat haurà d'incrementar la quota líquida estatal i autonòmica de la declaració de 2023, si esta declaració es presenta i ingressa el dia 1 de juliol de 2024 i, en relació amb les declaracions en les que va practicar la deducció, la de l'exercici 2012 va resultar per retornar i esta devolució es va produir el dia 29 de novembre de 2013, mentre que les dels exercicis 2013, 2014, 2015, 2019, 2020, 2021 i 2022 van anar positives?

Solució:

1. Import de les deduccions indegudes

El contribuent ha incomplit el requisit de què l'habitatge constituïsca la seua residència habitual durant un termini continuat de, com a mínim, tres anys.

Per conseqüent, l'import de les deduccions que procedix 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: 0,00
- Deducció practicada en la declaració de 2020: 1.356,00
- Deducció practicada en la declaració de 2021: 1.356,00
- Deducció practicada en la declaració de 2022: 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, 2021 i 2022 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, 2021 i 2022 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 : *pllaura el càlcul dels Interessos de demora del període comprés 01-01-24 al 01-07-24 s'ha aplicat el 4,0625 per 100, que és el tipus d'interés de demora que estarà vigent fins que s'aprove i entreu en vigor la Llei de pressupostos generals de l'Estat per a 2024, el que a data de tancament d'este Manual encara no s'ha produït.*

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 anar el dia 30 de novembre de 2013 i l'últim dia d'este any. El tipus d'interés de demora vigent en esta data era el 5 per 100:

- Interessos de demora: (1.350 x 5 ÷ 100) x 32 ÷ 365 = 5,92

b. Període intermedie: del 01-01-14 al 31-12-23 (3.652 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2014 i 31 de desembre de 2023. El tipus d'interés de demora vigent l'any 2014 era el 5 per 100, el 2015 era el 4,375 per 100 i el 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 i 2022 el 3,750 per 100, i el 2023, el 4,0625 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2014: (1.350 x 5 ÷100) = 67,50
- Interessos de demora any 2015: (1.350 x 4,375 ÷ 100) = 59,06
- Interessos de demora any 2016: (1.350 x 3,75 ÷ 100) = 50,63
- Interessos de demora any 2017: (1.350 x 3,75 ÷ 100) = 50,63
- Interessos de demora any 2018: (1.350 x 3,75 ÷ 100) = 50,63
- Interessos de demora any 2019: (1.350 x 3,75 ÷ 100) = 50,63
- Interessos de demora any 2020: (1.350 x 3,75 ÷ 100) = 50,63
- Interessos de demora any 2021: (1.350 x 3,75 ÷ 100) = 50,63

- Interessos de demora any 2022: (1.350 x 3,75 ÷ 100) = 50,63
- Interessos de demora any 2023: (1.350 x 4,0625 ÷ 100) = 54,84
- **Total (67,50+59,06+50,63+50,63+50,63+50,63+50,63+50,63 +50,63+54,84) = 535,81**

c. Període final: del 01-01-24 al 01-07-24 (183 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2024 i el dia de presentació de la declaració de l'IRPF de l'exercici 2023, en este cas, l'1 de juliol de 2024. El tipus d'interés de demora vigent el 2024 és el 4,0625 per 100.

- Interessos de demora: (1.350 x 4,0625 ÷ 100) x 183 ÷ 366 = 27,42

d. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2012.

Interessos de demora totals: 5,92 + 535,81 + 27,42 = 569,15 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 anar el 30 de juny de 2014 i l'últim dia d'este any. El tipus d'interés vigent durant este període era del 5 per 100.

- Interessos de demora: [(900 x 5 ÷ 100) x 184 ÷ 365] = 22,68

b. Període intermedie : del 01-01-15 al 31-12-23 (3.287 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2015 i 31 de desembre de 2023. 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, 2022 el 3,75 per 100 i el 2023 el 4,0625. Per tant:

- Interessos de demora any 2015: (900 x 4,375 ÷ 100) = 39,38
- Interessos de demora any 2016: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2017: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2018: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2019: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2020: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2021: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2022: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2023: (900 x 4,0625 ÷ 100) = 36,56
- **Total (39,38 + 33,75 +33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 36,56) = 312,19**

c. Periodo final : del 01-01-24 al 01-07-24 (183 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2024 i el dia de presentació de la declaració de l'IRPF de l'exercici 2023, en este cas, l'1 de juliol de 2024. El tipus d'interés de demora vigent el 2024 és el 4,0625 per 100.

- Interessos de demora: (900 x 4,0625 ÷ 100) x 183 ÷ 366 = 18,28

Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2013.

Interessos de demora totals: 22,68 + 312,19 + 18,18 =353,05 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 anar el 30 de juny de 2015 i l'últim dia d'este any. El tipus d'interés vigent durant este període era del 4,375 per 100.

- Interessos de demora: [(900 x 4,375 ÷ 100) x 184 ÷ 365] = 19,85

b. Període intermedie : del 01-01-16 al 31-12-23 (2.922 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2016 i 31 de desembre de 2023. El tipus d'interés de demora vigent l'any 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 era el 3,750 per 100 i el 2023 el 4,0625 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2016: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2017: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2018: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2019: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2020: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2021: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2022: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2023: (900 x 4,0625 ÷ 100) = 36,56
- **Total (33,75 + 33,75 +33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 36,56) = 272,81**

c. Periodo final : el 01-01-24 al 01-07-24 (183 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2024 i el dia de presentació de la declaració de l'IRPF de l'exercici 2023, en este cas, l'1 de juliol de 2024. El tipus d'interés de demora vigent el 2024 és el 4,0625 per 100.

- Interessos de demora: (900 x 4,0625 ÷ 100) x 183 ÷ 366 = 18,28

d. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2014.

Interessos de demora totals: 19,85 + 272,81. + 18,28 = 310,94 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 anar el 30 de juny de 2016 i 31 de desembre de 2016. El tipus d'interés de demora vigent l'any 2016 era el 3,750 per 100. Per tant:

Interessos de demora any 2016: [(900 x 3,75 ÷ 100) x 184 ÷ 366] = 16,97

b. Període intermedie : del 01-01-17 al 31-12-23 (2.556 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2017 i 31 de desembre de 2022. El tipus d'interés de demora vigent en els anys 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 era el 3,750 per 100 i el 2023 el 4,0625. Per tant:

- Interessos de demora any 2017: (900 x 3,75 ÷ 100) = 33,75
- Interessos de demora any 2018: (900 x 3,75 ÷100) = 33,75
- Interessos de demora any 2019: (900 x 3,75 ÷100) = 33,75
- Interessos de demora any 2020: (900 x 3,75 ÷100) = 33,75
- Interessos de demora any 2021: (900 x 3,75 ÷100) = 33,75
- Interessos de demora any 2022: (900 x 3,75 ÷100) = 33,75
- Interessos de demora any 2023: (900 x 4,0625 ÷ 100) = 36,56
- **Total (33,75 + 33,75 +33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 36,56) = 239,06**

c. Periodo final : el 01-01-24 al 01-07-24 (183 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2024 i el dia de presentació de la declaració de l'IRPF de l'exercici 2023, en este cas, l'1 de juliol de 2024. El tipus d'interés de demora vigent el 2024 és el 4,0625 per 100.

- Interessos de demora: (900 x 4,0625 ÷ 100) x 183 ÷ 366 = 18,28

d. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2015.

Interessos de demora totals: 16,97 + 239,06 + 18,28 = 274,31 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 (no es va practicar deducció)

No hi ha deducció i per tant no existix deducció indeguda ni interessos de demora

2.9 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2020 (1.356 euros)

a. Període inicial : del 01-07-21 al 31-12-21 (184 dies)

És el període comprés entre l'endemà a la data de venciment del termini de declaració de l'exercici 2020, que va anar el 30 de juny de 2021 i 31 de desembre de 2021. El tipus d'interés de demora vigent l'any 2021 era el 3,750 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2021: [(1.356 x 3,75 ÷ 100) x 184 ÷ 365] = 25,63

b. Període intermedie : del 01-01-22 al 31-12-23 (730 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2022 i 31 de desembre de 2023. El tipus d'interés de demora vigent l'any 2022 era el 3,750 per 100 i l'any 2023 el 4,0625 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2022: [(1.356 x 3,75 ÷ 100)] = 50,85
- Interessos de demora any 2023: [(1.356 x 4,0625 ÷ 100)] = 55,09
- **Total (50,85 + 55,09) = 105,94**

c. Periodo final : el 01-01-24 al 01-07-24 (183 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2024 i el dia de presentació de la declaració de l'IRPF de l'exercici 2023, en este cas, l'1 de juliol de 2024. El tipus d'interés de demora vigent el 2024 és el 4,0625 per 100.

- Interessos de demora: (1.356 x 4,0625 ÷ 100) x 183 ÷ 366 = 27,54

d. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2020

Interessos de demora totals: 25,63 + 105,94 + 27,54 = 159,11 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 anar el 30 de juny de 2022 i 31 de desembre de 2022. El tipus d'interés de demora vigent l'any 2022 era el 3,750 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2022: [(1.356 x 3,75 ÷ 100) x 184 ÷ 365] = 25,63

b. Període intermedie : del 01-01-23 al 31-12-23 (365 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2023 i 31 de desembre de 2023. El tipus d'interés de demora vigent l'any 2023 era el 4,0625 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2023: [(1.356 x 4,0625 ÷ 100)] = 55,08

c. Periodo final : el 01-01-24 al 01-07-24 (183 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2024 i el dia de presentació de la declaració de l'IRPF de l'exercici 2023, en este cas, l'1 de juliol de 2024. El tipus d'interés de demora vigent el 2024 és el 4,0625 per 100.

- Interessos de demora: (1.356 x 4,0625 ÷ 100) x 183 ÷ 366 = 27,54

d. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2021

Interessos de demora totals: 25,63 + 55,08 + 27,54 = 108,25 euros

2.11 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2022 (1.356 euros)

a. Període inicial : del 01-07-23 al 31-12-23 (184 dies)

És el període comprés entre l'endemà a la data de venciment del termini de declaració de l'exercici 2022, que va anar el 30 de juny de 2023 i 31 de desembre de 2023. El tipus d'interés de demora vigent l'any 2023 era el 4,0625 per 100.

- Per tant: • Interessos de demora any 2023: [(1.356 x 4,0625 ÷ 100) x 184 ÷ 365] = 27,77

b. Període final : del 01-01-24 al 01-07-24 (183 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2024 i el dia de presentació de la declaració de l'IRPF de l'exercici 2023, en este cas, l'1 de juliol de 2024. El tipus d'interés de demora vigent durant este període és de 4,0625 per 100.

Interessos de demora: [(1.356 x 4,0625 ÷ 100) x 183 ÷ 366] = 27,54

c. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2022

Interessos de demora totals: 27,77 + 27,54 = 55,31 euros

2.12 Interessos de demora a computar en la declaració de 2023

- Corresponents a la deducció indeguda de 2012: 569,15
- Corresponents a la deducció indeguda de 2013: 353,05
- Corresponents a la deducció indeguda de 2014: 310,94
- Corresponents a la deducció indeguda de 2015: 274,31
- Corresponents a la deducció indeguda de 2020: 159,11
- Corresponents a la deducció indeguda de 2021: 108,25
- Corresponents a la deducció indeguda de 2022: 55,31
- **Total interessos: 1.830,12**

El 50 per 100 dels interessos de demora corresponents als exercicis 2012, 2013, 2014, 2015, 2020, 2021 i 2022 incrementarà la quota líquida estatal (915,06 euros) i el 50 per 100 restant (915,06 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 de l'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, entreu les rendes del contribuent, figuren rendiments o guanys patrimonials obtinguts i gravats a l'estranger, **es deduirà la menor de les dues quantitats següents:**

a. **L'import efectiu del satisfet a l'estranger** per raó d'un impost de naturalesa idèntica o anàloga a l'IRPF o a l'Impost sobre la Renda de no Residents com a conseqüència de l'obtenció d'estos rendiments o guanys patrimonials.

b. El resultat d'aplicar **el tipus mitjà efectiu de gravamen a la part de base liquidable gravada a l'estranger.**

A estos efectes, el tipus mitjà efectiu de gravamen serà el resultat de multiplicar per 100 el quocient obtingut de dividir la quota líquida total per la base liquidable. A este fi, ha de diferenciar-se el tipus de gravamen que corresponga a les rendes generals i de l'estalvi, segons que corresponga. 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 descomposició alguna 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 pel que fa 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 en l'article 22 de la LIS.*

Pel que fa 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 2023 del senyor A.B.T., de 30 anys d'edat, solter i resident a Málaga, figuren les següents magnituds:

- Base imposable general: 36.000
- Base imposable de l'estalvi: 12.000

Dins de la base imposable general, components dels quals 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 a l'IRPF la quantitat de 1.100 euros.

De forma anàloga, en la base imposable de l'estalvi, components dels quals són tots positius s'inclouen rendiments nets de capital mobiliari per un import de 6.000 euros i un guany patrimonial derivat de la transmissió d'un element patrimonial per un import de 6.000 euros i per la qual ha satisfet a l'estranger per un impost anàleg a l'IRPF la quantitat de 1.080 euros.

Determinar la deducció per doble imposició internacional aplicable en la declaració de l'IRPF, exercici 2023, posat que no existix 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 un 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 20.200 = 2.112,75

   Reste: 11.000 al 15% = 1.650

Quota 1 resultant: 3.762,75

Escala autonòmica de l'impost

Fins 21.100: 2.207

Reste: 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**

   Ja que l'import de la base liquidable general (31.200) és superior al del mínim personal i familiar (5.550), este forma part integrament 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 6.000 al 9,5% = 570

   Reste 6.000 x 10,5% = 630

   Suma: 1.200

   Gravamen autonòmic

   Fins 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: Quota líquida total x (quota íntegra general / quota íntegra total) ÷ Base liquidable general

[7.330,25 x (6.430,25 ÷ 8.830,25)] ÷ 31.200 x 100 = 17,10%

B.2. Tipus de gravamen de l'estalvi:

El tipus de gravamen de l'estalvi es determina mitjançant la següent operació: Quota líquida total x (quota íntegra de l'estalvi / quota íntegra total) ÷ Base liquidable de l'estalvi

[7.330,25 x (2.400 ÷ 8.830,25)] ÷ 12.000 x 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 en la base liquidable. Esta operació pot representar-se mitjançant la següent formula:

Base liquidable general x rendiments obtinguts a l'estranger) ÷ Components positius de la base imposable general

(31.200 x 6.000) ÷ 36.000 = 5.200

B.4. Part de base liquidable de l'estalvi gravada a l'estranger: 6.000

Nota: Ja que en present exemple tots els components de la base liquidable de l'estalvi són positius, la part de base liquidable de l'estalvi gravada a l'estranger coincidix amb l'import obtingut a l'estranger, al no ser aplicable a la base liquidable de l'estalvi minoració alguna, atès que el mínim personal forma part en la seua totalitat de la base imposable general i sobre la mateixa no s'ha aplicat cap reducció.

B.5. Impost suportat a Espanya

- Part de la base liquidable general (5.200 x 17,10 %) = 889,20
- Part de la base liquidable de l'estalvi (6.000 x 16,60 %) = 996

Import de la deducció per doble imposició internacional (la menor d'A o B)

Per rendiments (889,20) + Per 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 IRPF

En els supòsits en què procedisca la imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional, serà deduïble per este concepte l'impost o gravamen efectivament satisfet a l'estranger per raó de la distribució dels dividends o participacions en beneficis, siga conforme a un conveni per a evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori de què 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 la quota íntegra que a Espanya correspondria pagar per la renda positiva imputada en la base imposable.

Important: *en cap cas, podran deduir-se els impostos satisfets en països o territoris qualificats de 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 setzè 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 els que no existisca efectiu intercanvi d'informació, o de nul·la o baixa tributació.

Pel que fa al cas, tinga's en compte que encara que s'ha aprovat l'Ordre HFP/115/2023, de 9 de febrer, per la qual 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), que actualitza la llesta de països i territoris que figuren en el Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol, la mateixa no és aplicable en l'IRPF fins l'exercici 2024 pel que durant este exercici 2023 seguixen tenint la consideració de jurisdicció no cooperativa els països o territoris prevists en el Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol, pel qual es determinen els països o territoris que es consideren com 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 d'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 d'esta cessió són els següents:

a. L'impost personal pagat, a Espanya o a l'estranger, per la persona o entitat primera cessionària 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 present exercici.

b. L'impost o gravamen efectivament satisfet a l'estranger per raó de distribució dels dividends o participacions en beneficis distribuïts per la primera cessionària, siga conforme a un conveni per a evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori de què es tracte, en la part que corresponga a la quantia inclosa en seu base imposable pel declarant.

c. L'impost personal de naturalesa anàloga a l'impost sobre la renda satisfet per la persona física titular de la imatge a l'estranger o a Espanya com a contribuent de l'Impost sobre la Renda de no Residents que corresponga a la contraprestació obtinguda com a conseqüència de la primera cessió dels drets d'imatge a la cessionària.

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, podran deduir-se els impostos satisfets en països o territoris qualificats de 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 setzè 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 els que no existisca efectiu intercanvi d'informació, o de nul·la o baixa tributació.

Pel que fa al cas, tinga's en compte que encara que s'ha aprovat l'Ordre HFP/115/2023, de 9 de febrer, per la qual 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), que actualitza la llesta de països i territoris que figuren en el Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol, la mateixa no és aplicable en l'IRPF fins l'exercici 2024 pel que durant este exercici 2023 seguixen tenint la consideració de jurisdicció no cooperativa els països o territoris prevists en el Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol, pel qual es determinen els països o territoris que es consideren com 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 als restants entitats a què es referix la disposició transitòria sisena de la LIS, continuen aplicant-se hui dia d'acord amb les normes de l'Impost sobre les Rendes del Capital.

Pel que fa a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

Ja 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 seguix 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, en 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 en 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, si escau, sobre la quota líquida total incrementada les deduccions per doble imposició internacional, per doble imposició internacional en els supòsits d'aplicació del règim de transparència fiscal internacional, per doble imposició per la imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge, així com les retencions reductibles corresponents a rendiments bonificats.

D'acord amb el que disposa l'article 103 de la Llei de l'IRPF, l'excés de pagaments a compte respecte de la quota resultant de la liquidació determinarà la devolució derivada de la normativa de l'IRPF que, en cada cas, procedisca efectuar.

Important: *la quota resultant de l'autoliquidació haurà de resultar una quantitat positiva o zero.*

Quota diferencial

Normativa: Art. 79 Llei IRPF

De la quota resultant de l'autoliquidació es deduirà l'import dels pagaments a compte corresponents a l'exercici 2023 (retencions i ingressos a compte, pagaments fraccionats i, si escau, les quotes de l'Impost sobre la Renda de no Residents satisfetes per contribuents que han adquirit esta consideració per canvi de residència), obtenint-se la quota diferencial.

Retencions i ingressos a compte

Les retencions i ingressos a compte poden provindre de les següents classes de rendes:

- Rendiments del treball.
- Rendiments del capital mobiliari.
- Per arrendaments d'immobles urbans (constituïsca o no activitat econòmica).
- Per rendiments derivats d'activitats econòmiques (excepte 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 per ingressar a compte estan obligades a expedir, a favor del contribuent, certificació acreditativa de la retenció practicada o dels ingressos a compte efectuats, així com de les altres dades referents al contribuent que hagen sigut inclosos en el corresponent resum anual de retencions i ingressos a compte de l'IRPF.

> Vegeu respecte d'això la Resolució del Departament de Gestió Tributària de l'AEAT de 15 de desembre de 1999 (BOE de 22 de desembre), així com la Resolució 3/2001, de 22 d'octubre, del citat Departament de Gestió Tributària de l'AEAT (BOE de 31 d'octubre).

La certificació amb els requisits anteriorment esmentats, haurà de posar-se a disposició del contribuent amb anterioritat a l'obertura del termini de declaració de l'IRPF (article 108.3 Reglament IRPF).

Pagaments fraccionats

Els contribuents que desenvolupen activitats econòmiques, deduiran els pagaments fraccionats corresponents a l'exercici 2023, 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 esta condició per canvi de residència

Les persones físiques que en l'exercici 2023 hagen adquirit la condició de contribuents de l'IRPF, per haver passat a tindre la seua residència habitual en territori espanyol a l'efecte d'este impost, podran deduir l'import que, si escau, hagueren satisfet en concepte de quotes

de l'Impost sobre la Renda de no Residents, sempre que es tracti de quotes d'este impost meritades en l'exercici 2023.

Les retencions i ingressos a compte de l'Impost sobre la Renda de no Residents que, si escau, hagueren sigut practicades durant l'exercici 2023, tindran per a estos contribuents la consideració de pagaments a compte de l'IRPF, pel que l'import de les mateixes s'inclourà entre les retencions i ingressos a compte que corresponga, tenint en compte 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 amb anterioritat a l'1 de gener de 2017

Normativa: Art. 99.11 Llei IRPF

Tenen la consideració de pagaments a compte de l'IRPF les retencions a compte efectivament practicades en virtut del que disposa 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 amb anterioritat a l'1 de gener de 2017.

Respecte d'això ha d'indicar-se 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 aquells 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 que 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 de la qual adopció 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 que no pertanyen a la Unió Europea s'inclouen supòsits en els que encara serà aplicable 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 en l'article 81 de la Llei de l'IRPF, o a les deduccions per família nombrosa o

persones amb discapacitat a càrrec previstes en l'article 81 bis de la Llei de l'IRPF, el resultat de la declaració vindrà determinat per les següents operacions que s'indiquen:

(±) Quota diferencial

(-) Deducció per maternitat i incremente 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 (per 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 3 d'abril i 1 de juliol de 2024, tots dos inclosos.

Si el resultat de la declaració és una quantitat negativa, el contribuent té dret a sol·licitar la devolució de la quantitat que resulte a favor seu, sol·licitud que ha d'efectuar-se en el document d'ingrés o devolució model 100.

L'import de la devolució no podrà excedir la suma de la quantitat reflectida en la casella ***[0609]*** en concepte de pagaments a compte més la suma, de ser positiva, de la diferència entre les quantitats reflectides en les caselles **[*0611] i [0612]*** *més la casella* ***[0613]*** en la deducció per maternitat, de la diferència de les caselles ***[0623]*** i ***[0624]*** en la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec; de les caselles ***[0636]*** *i* ***[0637]*** en la deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec i, de les caselles ***[0248]*** i ***[0249]*** en la deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat; de les caselles ***[0660]*** i ***[0661]*** en la deducció per família nombrosa i, finalment de les caselles ***[0662]*** i ***[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 incremente addicional per despeses de custòdia

La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un « Assistent virtual 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 transitòria trenta-setena Llei IRPF ; art. 60 Reglament IRPF

Deducció per maternitat

Beneficiaris e fills que donen dret a l'aplicació de la deducció

Novetat 2023: *l'article 64 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), ha modificat la Llei de l'IRPF per a ampliar els supòsits d'aplicació de la deducció per maternitat a les dones que es troben en algunes de les següents circumstàncies:*

a. *que en el moment del naixement del menor perceben prestacions contributives o assistencials del sistema de protecció de desocupació, o*

b. *que estiguen donades d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat en el moment del naixement del menor, o*

c. *que en qualsevol moment posterior al naixement del menor estiguen donades d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat amb un període mínim de 30 dies cotitzats.*

Desapareix també el requisit d'exercir una activitat per compte propi o aliè per a tindre dret a la mateixa i la limitació de l'import de la deducció a les cotitzacions *meritades durant el període impositiu.*

El nou règim resulta aplicable ***des de l'1 de gener de 2023*** *no només als fills nascuts durant aquell any, 2023, sinó també als nascuts amb anterioritat que no hagen assolit l'edat de 3 anys, quan en el moment del naixement o en un moment posterior es donen alguna de les circumstàncies abans assenyalades.*

A. Beneficiaris de la deducció

L'article 81 de la Llei de l'IRPF regula la deducció per maternitat que minora la quota diferencial de l'IRPF i que podran aplicar les següents persones:

1. Les dones amb fills menors de tres anys amb **dret a l'aplicació del mínim per descendents que complisquen algun dels següents requisits:**

a. Que **en el moment del naixement** del menor **perceben prestacions contributives o assistencials** del sistema de protecció de desocupació.

b. **Que estiguen donades d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat:**

- **en el moment del naixement del menor o**
- **en qualsevol moment posterior al naixement amb un període mínim de 30 dies cotitzats.**

A l'efecte del còmput del període mínim de 30 dies cotitzats, es tindran en compte els dies de cotització previs al naixement, acolliment o adopció sent necessari que amb posterioritat al naixement, acolliment o adopció es produïsca l'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.

Important: *quan durant el període impositiu 2022 s'haguera tingut dret a la deducció per maternitat i al complement d'ajuda per a la infància previst en la Llei 19/2021 en relació amb el mateix descendent,* ***es podrà seguir practicant la deducció per maternitat a partir d'1 de gener de 2023, encara que algun dels progenitors tinguera dret al citat complement respecte d'este descendent, sempre que es complisquen la resta dels requisits*** *exigits a partir d'1 de gener de 2023, a què es va fer referència amb anterioritat.*

2. En cas de defunció de la mare o quan la guarda i custòdia s'atribuïsca de manera exclusiva al pare o, si escau, a un tutor, sempre que complisquen els requisits prevists en l'article 81 de la Llei de l'IRPF, comentats amb anterioritat, este tindrà dret a la pràctica de la deducció pendent.

Per tant, en eixe supòsit, el pare supervivient o tutor amb fills menors de tres anys amb dret a l'aplicació del mínim per descendents, que en el moment del naixement del menor perceba prestacions contributives o assistencials del sistema de protecció de desocupació, o que en este moment o en qualsevol moment posterior estiga donat d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat amb un període mínim, en este últim cas, de 30 dies cotitzats, tindrà dret a la deducció per maternitat pendent, açò és, la que corresponga al mateix temps que reste fins que el fill o tutelat abast els tres anys d'edat.

En el supòsit d'existència de diversos contribuents amb dret a la deducció per maternitat respecte del **mateix tutelat o acollit o menor baix seu guarda i custòdia per a la convivència preadoptiva o per resolució judicial**, el seu import haurà de repartir-se entre ells per parts iguals.

Important: *amb l'única excepció dels supòsits assenyalats en la lletra b) anterior, la deducció per maternitat correspon íntegra 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 serà admissible l'aplicació de la deducció per part del pare ni tampoc el repartiment o prorratege 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 el mes anterior a aquell en què complisquen els tres anys d'edat, tots dos inclosos.

• **Els fills adoptats i els menors vinculats al contribuent per raó de tutela o acolliment** permanent **o de delegació de guarda** per a la convivència preadoptiva.

> ***Recorde*** *: podrà aplicar-se* ***des de l'1 de gener de 2023*** *la deducció pels fills menors de 3 anys que hagueren nascut* ***amb anterioritat a esta data*** *sempre que donen dret a l'aplicació del mínim familiar per descendents, i es complisca algun dels requisits exigits per l'article 81 en la seua redacció actual.*

En els supòsits d'adopció o acolliment permanent o de delegació de guarda per a la convivència, la deducció es podrà practicar, independentment 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 l'**adopció d'un menor que haguera estat en règim d'acolliment, permanent, de delegació de guarda per a la convivència** o quan es produïsca un canvi en la situació de l'acolliment, la deducció es practicarà durant el temps que reste fins 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 al mateix temps que reste fins que el tutelat abast els tres anys d'edat.

> ***Important:*** *la deducció no resulta aplicable en el cas de néts i altres descendents per consanguinitat diferents dels fills, ni quan es tracti d'acolliments familiars simples, d'urgència o temporals, ni en els casos de menors respecte dels que es tinga la guarda i custòdia per resolució judicial.*

Quantia i límit de la deducció

Quantia de la deducció

A. En general

- L'import de la deducció (que pot ser fins 1.200 euros) es calcularà de forma proporcional al nombre de mesos del període impositiu posteriors al moment en el que es complixen els requisits abans assenyalats (tant en relació amb els beneficiaris com als fills que donen dret a la deducció) sempre que, durant estos mesos, **cap dels progenitors** perceba, en relació amb el fill que atorgue el dret, el complement d'ajuda per a la infància, fora que s'haguera tingut dret al mateix abans de l'1 de gener de 2023.

  Per tant, 100 euros per cada mes.

- **Incremente addicional:** quan es tinga dret a la deducció en relació amb aquell descendent per haver-se donat d'alta en la Seguretat social o mutualitat amb posterioritat al naixement del menor, la deducció corresponent al mes en el que es complisca el

període de cotització de 30 dies, s'incrementarà en 150 euros, de manera que l'import de la deducció corresponent a este mes serà 250 euros (100 euros per mes + incremente addicional de 150 euros només en este cas).

Precisions:

- 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 per assabente el mes de naixement, sense que es compute el mes en què el fill complisca els tres anys d'edat.
- A l'efecte del càlcul de la deducció, es computarà el mes corresponent al moment del naixement o aquell en què amb posterioritat es complisquen els requisits per a tindre dret a la deducció.

B. Règim transitori aplicable a situacions anteriors a 1 de gener de 2023

Quan durant el període impositiu 2022 s'haguera tingut dret a la deducció per maternitat i al complement d'ajuda per a la infància previst en la Llei 19/2021 en relació amb el mateix descendent**, es podrà seguir practicant la deducció per maternitat a partir d'1 de gener de 2023, encara que algun dels progenitors tinguera dret al citat complement respecte d'este descendent, sempre que es complisquen la resta dels requisits** exigits a partir d'1 de gener de 2023, a què es va fer referència amb anterioritat.

Límit de la deducció

L'import de la deducció per maternitat per cada fill que atorgue dret a la mateixa **no podrà superar 1.200 euros anuals, tret del supòsit en què resulte d'aplicació l'increment de 150 euros, cas en què, este límit s'eleva en este exercici fins 1.350 euros anuals.**

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.

L'abonament de la deducció de forma anticipada s'efectuarà, mitjançant transferència bancària, per l'Agència Estatal d'Administració Tributària mensualment i sense prorratejos per un import de 100 euros per cada fill.

La sol·licitud de l'abonament anticipat de la deducció ha d'ajustar-se al model 140 aprovat per l'Ordre HAC/177/2020, de 27 de febrer.

Atenció: *a partir de l'1 de gener de 2023, la sol·licitud d'abonament anticipat de la deducció per maternitat ja no exigix un període mínim de cotització.*

Incremente addicional per despeses de custòdia en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats

L'import de la deducció per maternitat es podrà incrementar fins a 1.000 euros addicionals quan el contribuent que tinga dret a la mateixa haguera satisfet durant el període impositiva despeses de custòdia del fill menor de tres anys en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats.

Important : *a diferència de la deducció general per maternitat, els contribuents amb dret a l'aplicació de l'increment addicional per despeses de custòdia no poden sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el seu abonament de forma anticipada, sinó que hauran de sol·licitar l'increment que corresponga directament en la declaració de l'IRPF.*

Requisits i condicions per a aplicar l'increment addicional

Perquè la deducció per maternitat s'incremente fins a 1.000 euros addicionals és necessari que es donen els següents requisits:

1r. S'han de complir els requisits anteriorment comentats sobre **beneficiaris e fills que donen dret a la deducció per maternitat**.

2n. A més, és necessari que el contribuent haja satisfet durant el període impositiva **despeses de custòdia del fill menor de tres anys**.

Es consideren DESPESES DE CUSTÒDIA a les quantitats satisfetes pel contribuent que complisquen **les següents condicions** :

a. Que siguen satisfetes a guarderies o centres d'educació infantil **autoritzats**.

> La Sentencia del Tribunal Suprem núm. 7/2024, de 8 de gener (Sala del Contenciós), recaiguda en el recurs de casació núm. 4995/2022 (ROJ: STS 41/2024) ha fixat com adoctrina jurisprudencial que l'expressió"guarderies o centres d'educació infantil autoritzats" ha d'entendre's en el sentit que l'autorització exigida pel citat precepte a les guarderies o centres d'educació infantil no és l'atorgada per l'Administració educativa corresponent, que tan sols serà exigible als centres d'educació infantil, sinó la que resulte precisa per a l'obertura i funcionament de l'activitat de custòdia de menors en guarderies, segons les disposicions normatives aplicables a este tipus de centres.

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 especie exempts** per aplicació del que disposa l'article 42.3. b) o d) de la Llei de l'IRPF, és a dir, per:

- La contractació directament 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]

Especialitat: aplicació de l'increment fins que el fill comience el segon cicle d'educació infantil

Durant el període impositiu en què el fill menor complisca tres anys, l'increment podrà resultar d'aplicació respecte de les despeses en què s'ha incorregut amb posterioritat al compliment d'esta edat fins el mes anterior a aquell en el que puga començar el segon cicle d'educació infantil.

A estos efectes tinga's en compte que en el cas que el descendent complisca els tres anys el mes de gener o en cas que la mare comience a treballar l'any en el que el fill complix aquella edat, però després d'haver-hi-la complit, no es podrà aplicar la deducció per maternitat, si bé això no impedirà aplicar l'increment de despeses de guarderia o centre d'educació infantil autoritzat per les despeses originades fins el mes anterior a aquell en el que puga començar 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 de l'IRPF, en desenvolupament del que disposa l'apartat 5 del citat article 81 de la Llei de l'IRPF, establix 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 dret a l'aplicació de l'increment de la deducció.

L'Ordre HAC/1400/2018, de 21 de desembre, per la qual 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 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 (BOE de 27 de novembre).

Després de l'adoctrina fixada pel Tribunal Suprem en la Sentencia núm. 7/2024, de 8 de gener, les guarderies que no compten amb autorització de l'autoritat educativa competent (que fins ara estaven excloses), poden presentar la declaració informativa a què es referix l'article 69.9 del Reglament de l'IRPF (model 233).

Per a però informació poden consultar la nota informativa i les preguntes freqüents dins de l'apartat de la Sede electrònica de l'Agència Tributària destinat al model 233.

Quantia de l'increment addicional

- L'increment de la deducció podrà ser de **fins 83,33 euros per cada mes** del període impositiu **en què** concórreguen de forma simultània els requisits anteriorment comentats sobre beneficiaris, fills que donen dret a la deducció i despeses de custòdia.

- A l'efecte 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 la seua **situació l'últim dia de cada mes**.

     Important: *no obstant això, durant el període impositiu en què el fill menor complisca tres anys, el nombre de mesos d'este exercici s'ampliarà, en cas de compliment de la resta de requisits, als mesos posteriors al compliment d'esta edat fins el mes anterior a aquell en el que puga començar el segon cicle d'educació infantil.*

  2. A l'efecte del càlcul de l'increment per despeses de custòdia en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats, es computarà el mes corresponent al moment en el que es complisquen els requisits indicats amb anterioritat.

  3. Els mesos a prendre en consideració seran exclusivament aquells en els que les despeses abonades s'efectuen **per mes complet.**

     A estos efectes, s'entendran inclosos els mesos contractats per complet encara que part dels mateixos tinguen el caràcter de no lectius.

- En el supòsit d'existència de diversos contribuents amb dret a l'aplicació de l'increment respecte del mateix acollit o tutelat, **el seu import es prorratejarà entre ells 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.**
- **L'import anual total de la despesa efectiva no subvencionat** satisfet durant este període a la guarderia o centre educatiu en relació amb aquell fill, siga o no per mesos complets.

  A l'efecte de determinar l'import total de la despesa efectiva no subvencionat satisfet, es considerarà tant l'import pagat per la mare o el contribuent amb dret al referit incremente, com el satisfet per l'altre progenitor, adoptant, tutor, guardador amb finalitats d'adopció o acollidor.

Aplicació de la deducció en la declaració de l'IRPF

La deducció per maternitat minora la quota diferencial, independentment del fet que esta quota diferencial resulte positiva o negativa.

En conseqüència, l'import de la deducció haurà de fer-se 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 als qui, per haver-hi-ho sol·licitat al seu moment, l'Agència Tributària haguera satisfet quantitats mensuals en concepte d'abonament anticipat de la deducció per maternitat, hauran de consignar en la casella ***[0612]*** de la declaració la suma d'estes quantitats que corresponguen a l'exercici 2023.

> ***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 en la casella ***[0613]*** de la declaració.

Exemple. Deducció per maternitat i incremente per despeses de custòdia

La senyora M.D.O, va tindre bessons el gener de 2023. A més, té un fill nascut el 2 de setembre de 2020, que ha estat matriculat durant l'exercici excepte el mes d'agost en un centre d'educació infantil privat autoritzat de la Comunitat de Madrid.

Les despeses satisfetes pels servicis prestats per este centre són els següents:

- 300 euros per la matrícula.
- 500 euros/mes (import que correspon a cadascun dels mesos complets del gener al juny, tots dos inclosos)
- 250 euros (import que correspon a 15 dies del mes de juliol).

En relació amb este import es va sol·licitar i va obtindre per a l'exercici 2023 de la comunitat autònoma una beca pel concepte de xec guarderia que va assolir 700 euros, quantitat que va anar abonada directament al centre d'educació infantil per la Conselleria d'Educació.

Així mateix, a l'altre progenitor li han abonat en l'empresa on treballa, en concepte d'ajuda per al centre d'educació infantil, un total de 80 euros mensuals per cada mes en el que ha acreditat l'assistència del seu fill a este centre, retribució en especie exempta per al seu treballador.

La resta de l'import de les despeses ha sigut satisfet al 50 per 100 per cada progenitor.

Determinar en els següents casos l'import de la deducció per maternitat i l'increment addicional per despeses de guarderia corresponent a l'exercici 2023 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 l'abonament anticipat de la deducció per maternitat.

Cas a) Alta a la Seguretat Social amb posterioritat al naixement i 30 dies cotitzats el mes de maig

La senyora M.D.O no estava en el moment del naixement dels seus bessons donada d'alta a la Seguretat Social ni en alguna mutualitat, però l'abril va anar contractada per l'empresa TT i donada d'alta a la Seguretat Social, complint amb el requisit de tindre un període mínim de 30 dies cotitzats fins el dia 20 de maig de 2023 i l'import total de les cotitzacions anuals ascendix a 475 euros.

La contribuent no havia treballat amb anterioritat a esta data.

Solució:

1. Import de la deducció per maternitat

Deducció corresponent a cadascun dels bessons:

- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 8 mesos
- Import de la deducció: [(8 mesos x 100 euros) + (1 mes x 150)] = 950
- Límit de la deducció per fill (1.350 euros).
- Import total de la deducció corresponent als bessons = 950 x 2 = **1.900**

Nota: en eixe supòsit, la contribuent, amb posterioritat al naixement dels bessons ha passat a estar d'alta a la Seguretat Social amb posterioritat al naixement, assolint els 30 dies cotitzats que exigix l'article 81 de la Llei de l'IRPF el maig, pel que li corresponen 100 euros per cada mes a partir d'aquell moment (inclòs maig) més l'increment de 150 euros corresponents al mes en què assolix este període mínim.

Per tant, la senyora M.D.O tindrà dret a la deducció per un import total de 1.900 euros (950 euros x cada bessó, al tindre's en compte 8 mesos – del maig al desembre - més l'increment de 150 euros corresponent al mes de maig, en què assolix el període mínim de cotització).

No s'han tingut en compte les cotitzacions per a determinar l'import deduïble perquè a partir de l'1 de gener de 2023 desapareix esta limitació de l'import de la deducció a les cotitzacions meritades durant el període impositiu.

Deducció corresponent al fill gran:

- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 4 mesos
- Import de la deducció [(4 mesos x 100 euros) + (1 mes x 150)] = **550**
- Límit de la deducció per fill (1.350 euros)

Nota : com la senyora M.D.O no va treballar amb anterioritat a maig de 2023 mai va tindre dret a la deducció per maternitat pel fill gran. No obstant això, com a partir de l'1 de gener de 2023 s'han ampliat els posats que donen dret a esta, igual que en el cas dels bessons, la senyora M.D.O genera també dret a la deducció per maternitat pel fill gran a partir del mes de maig inclòs, mes en el que complix el requisit d'assolir els 30 dies cotitzats i el manté fins el mes anterior a què el xiquet assolisca l'edat de 3 anys, açò és, del maig a l'agost tots dos inclosos, doncs el dia 2 de setembre de 2023 el xiquet complix 3 anys.

Al desaparéixer el límit de les cotitzacions meritades durant el període impositiu l'import corresponent a la deducció per maternitat per este fill ascendix a 550 euros (100 euros per cada mes a partir de maig, més l'increment de 150 euros corresponents al mes de maig en què assolix este període mínim de 30 dies cotitzats).

Import total deducció per maternitat 2023: (1.900 + 550) = **2.450**

2. Incremente addicional per despeses de custòdia

Incremente addicional corresponent al fill gran:

- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 2 mesos
- Import de l'increment (1.000 euros ÷ 12 mesos x 2 mesos) = 166,67

Nota : en este 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 1.000 euros anuals i es calcularà proporcionalment al nombre de mesos en què es complisquen de forma simultània els requisits exigits en l'article 81.1 i 2 de la Llei de l'IRPF. Els mesos a prendre en consideració són exclusivament aquells en els que les despeses abonades s'efectuen per mes complet. Per tant, en la mesura en què només té dret a la deducció per maternitat a partir del mes de maig, inclòs, i l'increment per despesa en guarderia només es pot estendre fins el mes previ a l'inici del segon cicle d'educació infantil (setembre) computant els mesos complets, només es tenen en compte 2 mesos complets (maig i juny), pel que el càlcul serà 1000 euros ÷ 12 mesos x 2 mesos) = 166,67 euros.

- Límit de l'increment: 166,67 euros.
- L'increment de 166,67 euros **no supera** el límit de l'import total de la despesa efectiva no subvencionat de les despeses de custòdia: 2.290 euros.

Nota : d'acord amb l'article 81 de la Llei de l'IRPF i l'article 60 del Reglament de l'IRPF, la despesa total no subvencionat corresponent a les quantitats totals anuals (per mesos complets o incomplets) satisfetes a guarderies o centres d'educació infantil autoritzats per la preinscripció i matricula d'estos menors, l'assistència, en horari general i ampliat, i l'alimentació, es minorara en les quantitats de les esmentades despeses que hagen sigut satisfetes per les empreses ocupadores dels beneficiaris que tingueren la consideració de rendiments del treball en especie exempts per aplicació del que disposen les lletres b) o d) de l'apartat 3 de l'article 42 de la Llei de l'IRPF.

Per tant, en este cas les despeses de custòdia seran: 300 (matrícula) + 3.000 (6 mesos complets) + 250 (mes de juliol incomplet) – 700 (import subvencionat) – 560 (80 x 7 mesos, corresponent a la retribució en especie exempta) = 2.290 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 incremente, com el satisfet per l'altre progenitor.*

3. Resultat de la declaració

Quota diferencial: 1.500,00

Deducció per maternitat

- Import de la deducció (1.900 + 550) = 2.450
- Incremente per despeses en guarderies (166,67) = 166,67

Resultat de la declaració (1.500 – 2.450 – 166,67): –1.116,67

Cas b) Cobrament de prestació per desocupació des del desembre de 2022 i subsidi per maternitat del 21 de gener al 3 de febrer

La senyora M.D.O, que estava percebent la prestació d'atur des de l'1 de desembre de 2022, va sol·licitar abans del part dels seus bessons la prestació per maternitat import del qual va percebre des del 24 de gener al 15 de maig (una vegada finalitzades les 16 setmanes de durada de la prestació), reprenent-se després el cobrament de la prestació d'atur pendent. Tinga's en compte que la contribuent va estar treballant des de l'any 2020 fins el 30 de novembre de 2022 per a una multinacional.

Solució:

1. Import de la deducció per maternitat

Deducció corresponent a cadascun dels bessons:

- 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).
- Import total de la deducció corresponent als bessons = 1.200 x 2 fills = **2.400 euros**

Nota: a partir de l'1 de gener de 2023, poden aplicar la deducció per maternitat per cada fill fins que el menor abast els tres anys d'edat, les dones que tinguen dret a l'aplicació del mínim per descendents quan en el moment del naixement del menor perceben prestacions contributives o assistencials del sistema de protecció de desocupació.

En este cas, la contribuent en el moment del naixement tenia dret a la percepció de la prestació d'atur, sense perjudici que s'haguera suspés el seu cobrament per ser substituïda per prestació per naixement i atenció de menor (prestació per maternitat). Mentres dure esta situació (percepció de la prestació per naixement i atenció de menor), no es consumixen dies de la prestació per desocupació; el cobrament de la mateixa se suspén i es reprén una vegada finalitzada aquella pel temps que restara abans de la seua suspensió.

Per tant, el nombre de mesos amb dret respecte de cada fill és 12 (gener a desembre) doncs en el moment del seu naixement (mes de gener) la mare estava cobrant la prestació per desocupació, pel que complia requisits, i tindrà dret a la deducció fins que els xiquets assolisquen l'edat de 3 anys.

Deducció corresponent al fill gran:

- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 8 mesos
- Import de la deducció (8 mesos x 100 euros) = **800**
- Límit de la deducció per fill (1.200 euros)

Nota: la senyora M.D.O tindrà dret a la deducció per maternitat el 2023 des del mes de gener inclòs doncs en el moment de naixement del seu fill gran (exercici 2020) estava treballant per compte aliè, d'alta a la Seguretat Social i amb cotitzacions, pel que va generar dret a la deducció per maternitat, i el manté fins que el xiquet complisca 3 anys (per tant, fins agost inclòs). El mateix succeiria si haguera estat d'alta al RETA en el moment del naixement del fill gran.

Import total deducció per maternitat 2023: (2.400 + 800) = **3.200**

2. Incremente addicional per despeses de custòdia

Incremente addicional corresponent al fill gran:

- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 6 mesos
- Import de l'increment (1.000 euros ÷ 12 mesos x 6 mesos) = **500**

Nota: en este 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 1.000 euros anuals i es calcularà proporcionalment al nombre de mesos en què es complisquen de forma simultània els requisits exigits en l'article 81.1 i 2 de la Llei de l'IRPF. Els mesos a prendre en consideració són exclusivament aquells en els que les despeses abonades s'efectuen per mes complet. Per tant, en la mesura en què té dret a la deducció per maternitat des del mes de gener, i l'increment per despesa en guarderia només es pot estendre fins el mes previ a l'inici del segon cicle d'educació infantil (setembre) computant els mesos complets, només es tenen en compte 6 mesos complets (del gener al juny), pel que el càlcul serà 1000 euros ÷ 12 mesos x 6 mesos) = 500 euros.

- Límit de l'increment: 500 euros.
- L'increment de 500 euros **no supera** el límit de l'import total de la despesa efectiva no subvencionat de les despeses de custòdia: 2.290 euros.

Nota: d'acord amb l'article 81 de la Llei de l'IRPF i l'article 60 del Reglament de l'IRPF, la despesa total no subvencionat corresponent a les quantitats totals anuals (per mesos complets o incomplets) satisfetes a guarderies o centres d'educació infantil autoritzats per la preinscripció i matricula d'estos menors, l'assistència, en horari general i ampliat, i l'alimentació, es minorara en les quantitats de les esmentades despeses que hagen sigut satisfetes per les empreses ocupadores dels beneficiaris que tingueren la consideració de rendiments del treball en especie exempts per aplicació del que disposen les lletres b) o d) de l'apartat 3 de l'article 42 de la Llei de l'IRPF.

Per tant, en este cas les despeses de custòdia seran: 300 (matrícula) + 3.000 (6 mesos complets) + 250 (mes de juliol incomplet) – 700 (import subvencionat) – 560 (80 x 7 mesos, corresponent a la retribució en especie exempta) = 2.290 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 incremente, com el satisfet per l'altre progenitor*.

3. Resultat de la declaració

Quota diferencial : 1.500

Deducció per maternitat

- Import de la deducció (2.400 + 800) = 3.200
- Incremente per despeses en guarderies (500) = 500

Resultat de la declaració (1.500 – 3.200 – 500): –2.200

Cas c) Treballadora d'alta a la Seguretat Social en el moment del naixement

La senyora M.D.O treballa per a una multinacional des de l'any 2010 i en el moment del naixement es troba donada d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social.

Solució:

A l'efecte de càlcul, la solució seria idèntica a la contemplada en el supòsit b) anterior (cobrament de la prestació per desocupació en el moment del naixement).

A partir de l'1 de gener de 2023, podran aplicar la deducció per maternitat per cada fill fins que el menor abast els tres anys d'edat les dones que tinguen dret a l'aplicació del mínim per descendents que, en el moment del naixement del menor, estiguen donades d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, eliminant el requisit de què la dona haja d'exercir una activitat per compte propi o aliè per a tindre dret a la deducció pel que s'ha de tindre en compte el següent:

- En el moment del naixement de cadascun dels menors, La senyora M.D.O complia el requisit d'estar donada d'alta a la Seguretat Social, pel que tindrà dret a cobrar per cadascun d'ells la deducció per maternitat fins que els mateixos assolisquen l'edat de 3 anys.
- En el cas concret del seu fill gran, tindrà dret a la citada deducció fins el mes d'agost inclòs, doncs el setembre complix 3 anys, i per cadascun dels bessons tindrà dret a la mateixa de gener (mes de naixement) a desembre (12 mesos en total).

- Pel que fa a l'increment de la despesa en guarderia corresponent al fill gran, ja que este es calcula proporcionalment al nombre de mesos en què es complisquen de forma simultània els requisits exigits en l'article 81.1 i 2 de la Llei de l'IRPF. Resultarà aplicable l'assenyalat pel que fa al cas en el cas b).

Deduccions per família nombrosa o per persones amb discapacitat a càrrec

La Sede electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «Assistent virtual 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 i deducció per ascendents amb dos fills a càrrec .

Normativa: Article 81 bis i disposició addicional quaranta-dosena Llei IRPF ; art. 60 bis Reglament IRPF .

Deduccions que inclou

S'establixen cinc deduccions destinades a reduir la tributació dels contribuents amb majors carregues familiars, que minoraran la quota diferencial de forma anàloga a com el fa la deducció per maternitat, açò és, independentment del fet que esta 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 aliè per la qual estiguen donats d'alta **en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.**

b. Els que perceben **prestacions** contributives i assistencials **del sistema de protecció de la desocupació.**

En el supòsit dels desocupats, per a tindre dret a aplicar les deduccions és necessari estar cobrant una prestació, contributiva o assistencial, del sistema de protecció de la desocupació. No sent suficient amb estar inscrit com a demandant de treball.

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 en el 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 tracti de prestacions per situacions idèntiques a les previstes per a la corresponent pensió de la Seguretat Social.

L'aplicació de les deduccions s'estén als contribuents donats d'alta a l'estranger en sistemes públics de protecció social anàlegs a la Seguretat Social espanyola o a les mutualitats de previsió social alternatives a la Seguretat Social, i als que reben prestacions per desocupació o pensions de règims públics de previsió social corresponents a Estats diferents d'Espanya.

En cas que el contribuent perceba prestacions obtingudes d'un pla de pensions, no es complix el requisit exigit legalment de què el beneficiari, realitze una activitat per compte propi o aliè per la qual estiga donada d'alta en el règim corresponent de Seguretat Social o mutualitat, o bé que perceba prestacions contributives i assistencials del sistema de protecció de la desocupació, pensions abonades pel Règim General i els Règims especials de la SS o pel Règim de Classes Passives de l'Estat, així com els contribuents que perceben prestacions anàlogues a les anteriors reconegudes als professionals no integrats en el règim especial de la Seguretat Social, pel que no tenen dret a la deducció.

B. En particular, segons la situació familiar que dóna 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 els que concórreguen les següents circumstàncies:

a. Per cada descendent amb discapacitat, els contribuents que tinguen dret a l'aplicació del mínim per descendents previst en l'article 58 de la Llei de l'IRPF.

b. Per cada ascendent amb discapacitat, els contribuents que tinguen dret a l'aplicació del mínim per ascendents previst en l'article 59 de la Llei de l'IRPF.

c. Por el cònjuge no separat legalment amb discapacitat, els contribuents cònjuge del qual amb discapacitat no tinga rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros ni genereu 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 han de computar-se pel seu import net, açò és, una vegada deduïts les despeses però sense aplicació de les reduccions corresponents, llevat en el cas de rendiments del treball, en què es podran tindre en compte la reducció prevista en l'article 18 de la Llei de l'IRPF a l'aplicar-se amb caràcter previ a la deducció de despeses.

D'acord amb l'anterior, el concepte de rendiment net del treball que ha de tindre's en compte per a aplicar el citat límit ha de ser el definit en l'article 19 de la Llei de l'IRPF -incloent la minoració per aplicació de la reducció de l'article 18 de la Llei de l'IRPF -, quedant, en conseqüència, este rendiment minorat en totes les despeses de l'article 19.2, inclòs la despesa específica de 2000 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, si escau, acreditar la condició de persona amb discapacitat del cònjuge no separat legalment, ascendent o descendent d'acord amb el que estableix l'article 72 del Reglament de l'IRPF.*

No obstant això, ha de tindre's 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 de què per poder aplicar la deducció per família nombrosa és necessari acreditar la concurrència dels requisits i condicions establits en els articles 2 i 3 de la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses, per qualsevol mitjà de prova admissible en Dret i no exclusivament mitjançant el títol oficial de família nombrosa al que es referix l'article 5.1 d'esta última llei.

e. Per ser un ascendent amb **dos fills i complir totes i cadascuna de les següents condicions:**

- **Estar separat legalment, o sense vincle matrimonial,**
- **No tindre dret a percebre anualitats per aliments pels fills,**

  Per a aquests efectes establits en l'article 81 bis de la Llei de l'IRPF, el dret a percebre aliments exigix una resolució judicial que així el determine. No obstant això, ha de tindre's 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 divorcie s'equipara l'acord dels cònjuges mitjançant la formulació d'un conveni regulador davant el secretari judicial o en escriptura pública davant Notari.

  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 que **quede provat que no perceben aquells aliments** malgrat estar reconeguts per sentencia judicial. Vegeu respecte d'això la Sentencia del Tribunal Suprem núm. 1.368/2022, de 25 d'octubre (Sala del Contenciós), recaiguda en el recurs de casació núm. 6568/2020 (ROJ: STS 3926/2022).

- **Tindre dret pels fills a la totalitat del mínim per descendents** previst en l'article 58 de la Llei de l'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 del que és 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 part seua 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**

  Fins **1.200 euros anuals** per cada descendent amb discapacitat amb dret a l'aplicació del mínim per descendents

- **Deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec**

  Fins **1.200 euros anuals** per cada ascendent amb discapacitat amb dret a l'aplicació del mínim per ascendents.

- **Deducció per cònjuge amb discapacitat a càrrec**

  Fins **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 genereu el dret a les deduccions anteriors per descendents o ascendents amb discapacitat.

- **Deducció per família nombrosa**

  - Fins **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 **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 a 600 euros anuals addicionals per cadascun dels fills que formen part de la família nombrosa que excedisca el número mínim de fill** s exigit perquè esta 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 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 quals tinga dret a la totalitat del mínim per descendents.

Prorratege, càlcul de l'import i límit de les deduccions

Prorratege

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 es prorratejarà entre ells per parts iguals, sense perjudici de la sol·licitud d'abonament anticipat a la que més avance 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 prevists per a aplicar-la.

A l'efecte del còmput del nombre de mesos per al càlcul de l'import de la deducció a què es referix l'apartat anterior es tindran en compte les **següents regles:**

a. La determinació de la condició de família nombrosa, de l'estat civil del contribuent, del nombre de fills que excedisca el número mínim de fills exigit perquè la família haja adquirit la condició de família nombrosa de categoria general o especial i de la situació de discapacitat es realitzarà d'acord amb la seua situació l'**últim dia de cada mes**.

   En el mateix sentit, si s'escau la cessació 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 aquell mes.

   Finalment, en cas que es produïsca la defunció de la persona que origina el dret a la deducció, o la defunció del contribuent, tenint en compte que ha de tindre's en compte la situació existent durant l'últim dia del mes no es tindrà dret a l'aplicació de la deducció per aquell mes.

b. Per a contribuents que realitzen una activitat per compte propi o aliè, el requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat s'entendrà complit quan esta situació es produïsca en **qualsevol dia del mes**.

c. Per a contribuents que perceben les prestacions contributives i assistencials del sistema de protecció de la desocupació, pensions de la Seguretat Social o Classes Passives i prestacions anàlogues a les anteriors, el requisit de percebre les citades prestacions s'entendrà complit quan tals prestacions es perceben **en 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 realitzen una **activitat per compte propi o aliè** per la qual estiguen donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, **el límit** per a cadascuna de les deduccions serà l'**import de les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats** de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu amb posterioritat al moment en què es complisquen els requisits prevists per a la seua aplicació. Tanmateix, durant el període impositiu en el que es produïsca la situació que origina la finalització del dret a la deducció (fi de la discapacitat, defunció del descendent o de

l'ascendent, caducitat del títol de família nombrosa, dissolució del matrimoni) només han de tindre's en compte les cotitzacions a la Seguretat Social meritades durant el període en el que es té dret a aplicar la deducció i no les de tot l'any.

A estos efectes es tindrà en compte de manera conjunta, tant el nombre de mesos en què es complisquen de forma simultània els requisits prevists 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 l'efecte 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, **el citat límit s'aplicarà de forma independent respecte de cadascun 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 l'efecte del citat límit.**
- **Tampoc es tindrà en compte a l'efecte del citat límit** l'increment de fins a 600 euros anuals **per cadascun dels fills** que formen part de la família nombrosa **que excedisca el número mínim de fill** s exigit perquè esta 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 la desocupació, pensions** de la Seguretat Social o Classes Passives **i prestacions anàlogues** a les anteriors, **no els resulta d'aplicació el límit anterior** de l'import de les cotitzacions i quotes satisfetes a la Seguretat Social i Mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu **ni, en cas que s'haguera cedit a favor seu el dret a la deducció**, es tindran en compte de manera 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 pel que fa 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 supòsits següents i amb requisits que s'indiquen:

1. En el cas dels contribuents que realitzen una **activitat per compte propi o aliè** per la qual estiguen donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, **per cadascun dels mesos en què estiguen donats d'alta a 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 com a mínim 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 de la qual jornada laboral siga de, com a mínim, el 50 per 100 de la jornada ordinària en l'empresa, en còmput mensual, i es troben en alta durant tot el mes en els règims citats en el paràgraf anterior.

c. En el cas de treballadors per compte aliè en alta en el Sistema Especial per a Treballadors per Compte Aliè Agraris inclosos en el Règim General de la Seguretat Social quan s'haguera optat per bases diàries de cotització, que realitzen, com a mínim, deu jornades reals durant este 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 la desocupació, pensions** de la Seguretat Social o Classes Passives **i prestacions anàlogues** a les anteriors, **per cadascun dels mesos en què es perceben tals prestacions**.

> El Servei Públic d'Ocupació Estatal, la Seguretat Social, i les mutualitats de previsió social alternatives a les de la Seguretat Social i qualsevol altre organisme que abonen les prestacions i pensions estaran obligats a subministrar per via electrònica a l'Agència Estatal d'Administració Tributària durant els deu primers dies de cada mes les dades de les persones a les que hagen satisfet les citades 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 termini de presentació del qual d'autoliquidació haguera finalitzat a l'inici de l'exercici en el que 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's complimentar les dades d'este 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, pel que fa a l'increment de la deducció per família nombrosa per cadascun dels fills que formen part de la família nombrosa, que excedisca el número mínim de fills exigit perquè esta 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 la que disposa, serà la pròpia Agència Tributària la que calcule i abone directament el citat incremente als contribuents que, tenint 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 precise reiterar la mateixa durant tot el període en què es tinga dret a l'abonament anticipat de la deducció, excepte 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 dos 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 entreu 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 la que 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 només contribuent.

b. **Modalitat col·lectiva**.

   La sol·licitud es presentarà per tots els contribuents que pogueren tindre 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 prevists per a l'aplicació de la deducció que corresponga.

L'abonament anticipat s'efectuarà mensualment sense prorratege algun, per un import de **100 euros** per cada descendent, ascendent o família nombrosa. Este import serà de **200 euros** si es tracta d'una família nombrosa de categoria especial. En els supòsits de família nombrosa, este import s'incrementarà en **50 euros** mensuals per cadascun dels fills que formen part de la família nombrosa, **que excedisca** el número mínim de fills exigit perquè esta 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 cadascuna de les deduccions.

Els sol·licitants, el cònjuge no separat legalment amb discapacitat i els descendents o ascendents amb discapacitat que es relacionen en la sol·licitud, hauran de disposar de número d'identificació fiscal.

3. Resolució

L'Agència Estatal d'Administració Tributària, a la vista de la sol·licitud rebuda, i de les dades que consten en poder seu, 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 cas que 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 si més no 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 (hui dia, Ministra d'Hisenda), podrà autoritzar l'abonament per xec creuat o nominatiu quan concórreguen circumstàncies que el justifiquen.

Comunicació de variacions que afecte a l'abonament anticipat

Els contribuents amb dret a l'abonament anticipat d'estes deduccions vindran obligats a comunicar a l'Administració tributària les variacions que afecten al seu abonament anticipat, així com quan, per alguna causa o circumstància sobrevinguda, incomplisquen algun dels requisits per a la seua percepció.

La comunicació d'estes variacions haurà de fer-se 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

Han de distingir-se dos supòsits:

• Contribuents no obligats a declarar

Els contribuents no obligats a presentar declaració per l'IRPF hauran de regularitzar la seua situació tributària quan l'import percebut per cadascuna 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 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 de l'IRPF corresponent a l'exercici en què s'haja percebut el pagament anticipat de forma indeguda.

> ***Atenció:*** *vegeu l'Ordre HFP/105/2017, de 6 de febrer, per la qual 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 de l'IRPF corresponent a l'exercici en què s'haja percebut l'abonament anticipat indegudament.

Cessió del dret a la deducció

En què consistix

Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'alguna de les deduccions respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa, podrà cedir el dret a la deducció a un d'ells.

Es considera que **no existix transmissió lucrativa** a efectes fiscals per esta cessió.

Supòsits en els que 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 de l'IRPF l'import de la deducció i la totalitat del pagament anticipat percebut.

- En els restants casos, s'entendrà cedit el dret a la deducció a 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, fora que el cedent **siga un no obligat a declarar**, cas en què tal cessió s'efectuarà mitjançant la presentació del model 121 que haurà de presentar-se en el termini establit en cada exercici per a la presentació de la declaració de l'IRPF.

  Vegeu respecte d'això l'Ordre HFP/105/2017, de 6 de febrer, per la qual 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 si escau 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 l'efecte del càlcul de la deducció, s'aplicaran les següents regles especials:

a. L'import de la deducció no es prorratejarà entre ells, sinó que s'aplicarà íntegrament pel contribuent en favor del qual s'haguera cedit la deducció.

b. Es computaran els mesos en què qualsevol dels contribuents que tingueren dret a la deducció complisca els requisits.

c. Es tindran en compte de manera conjunta les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats corresponents a tots els contribuents que tingueren dret a la deducció.

d. Els imports que, si escau, s'hagueren percebut anticipadament, es consideraran obtinguts pel contribuent en favor del qual s'haguera cedit la deducció.

Aplicació de les deduccions en la declaració de l'IRPF

Les deduccions minoren la quota diferencial, independentment del fet que esta quota diferencial resulte positiva o negativa. En conseqüència, l'import de les deduccions que procedisca 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 als qui, per haver-hi-ho sol·licitat al 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, en 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 per l' IRPF consignant en 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 en el lloc, forma i termini que determine la Ministra d'Hisenda.

Vegeu respecte d'això l'Ordre HFP/105/2017, de 6 de febrer, per la qual 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 les que 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 dóna T.V.J conviuen amb el seu fill de 35 anys que tenen acreditat des de 1992 un grau de discapacitat del 33 per 100 i que percep una renda exempta.

Determinar l'import de la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec corresponent a l'exercici 2023 sabent que la quota diferencial de la declaració conjunta del matrimoni ascendix a 2.300 euros i que el juliol de 2023 van sol·licitar i van percebre de forma col·lectiva el pagament anticipat de la deducció.

Solució :

Nota prèvia: el senyor F.G.D., complix els requisits per a aplicar la deducció al ser pensionista i tindre dret al mínim per descendents en este cas al tractar-se d'un fill amb discapacitat sigui quin sigui 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 part seua, La senyora T.V.J no té dret a la deducció al no realitzar cap tipus d'una activitat per compte propi o aliè ni percebre prestacions com a pensionista o desocupat.

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 (per ingressar)

Notes a l'exemple:

(1) Al 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 aliè.

El límit serà la quantia anual de la deducció 1.200 euros i en la mesura en què 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 un 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

El 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 de l'IRPF.

Té 2 fills amb els que conviu al llarg de l'any (6 mesos amb cadascun). El primer d'ells, el senyor P.V.P, treball per compte aliè del gener a l'octubre de 2023 amb unes cotitzacions a la Seguretat Social de 1.400 euros. El segon, el senyor L.V.P treball també per compte aliè del gener al maig de 2023 complint el requisit del termini mínim d'alta i cotitzant 50 euros cadascun dels mesos i des de juny a desembre 2023 ha estat percebent la prestació d'atur.

La quota diferencial IRPF l'any 2023 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 2023 i el resultat de la seua declaració, tenint en compte que cap no sol·licite l'abonament anticipat de la deducció ni va cedir el seu dret a l'altre.

Solució :

A) Contribuent el 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 el 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) Al tindre els dos germans dret a la deducció, la quantia d'esta es prorratejarà entre ells per parts iguals (l'ascendent conviu 6 mesos amb cadascun). L'import resultant (1.200 / 2 = 600 euros) s'aplica per cada contribuent amb dret a la deducció proporcionalment al nombre de mesos en què es complisquen de forma simultanieja els requisits prevists per a aplicar-la (en este cas complix els requisits d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social i dret al mínim per ascendent 10 mesos).

Per tant, 600 ÷ 12 mesos x 10 mesos = 500 euros corresponen al contribuent deduir i este import preval ja que l'import de les cotitzacions i quotes meritades a la Seguretat Social és superior (1.400 euros). Tornar

(2) El contribuent té dret a la mitat de la deducció (600 euros). Este import ha d'aplicar-ho proporcionalment al nombre de mesos en què es complixen de forma simultanieja els requisits. En este cas el complix durant tot l'any doncs 5 mesos va estar d'alta en la seguretat social i la resta va percebre prestació per desocupació. L'import mensual d'esta deducció serà per tant de 50 euros (600 ÷ 12).

Cal tindre en compte que la xifra de 250 euros de l'import total d'esta deducció (50 x 5 mesos en què ha estat treballant), té com a límit l'import de les cotitzacions i quotes meritades a la Seguretat Social (50 x 5 = 250 euros). Com en este cas no se supera este límit, el contribuent podrà deduir-se els 250 euros en la seua totalitat. Mentre que pel que fa als 350 euros restants d'esta deducció (50 x 7 mesos percebent la prestació per desocupació), el contribuent també podrà deduir este import en la seua totalitat, ja que, pel que fa a les prestacions per desocupació percebudes, no els serà aplicable este 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 per desocupació sense límit, pel que fa a les cotitzacions a la Seguretat Social) = 600 *Tornar*

Exemple 3. Deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat a càrrec amb abonament anticipat

El senyor T.F.P. de 85 anys percep una pensió de jubilació de 16.500 euros anuals. La seua dona la senyora A.P.A. de 82 anys, que té un grau de discapacitat reconegut del 85 per 100, va obtindre l'any 2022 rendes, excloses les exemptes, per un import de 250 euros i en l'exercici 2023 per 300 euros. Ambdós cònjuges viuen sols.

Determinar l'import de la deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat corresponent exercici 2023 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 El senyor T.F.P. sol·licite l'abonament anticipat de la deducció l'1 d'octubre de 2023.

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) La senyora A.P.A. no va obtindre en l'exercici 2023 rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros ni va generar el dret a la deducció per ascendent amb discapacitat al no complir el requisit de convivència amb cap dels seus fills, El senyor T.F.P. té dret a la deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat. Tornar

(2) En la mesura en què l'import total d'esta 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, al 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 de l'IRPF, la quantia de les rendes anuals a prendre en consideració seran les corresponents a l'últim període impositiu termini de presentació del qual d'autoliquidació haguera finalitzat a l'inici de l'exercici en el que se sol·licita el seu abonament anticipat, açò és, les de l'exercici 2022 que van anar de 250 euros. Per tant, tenint 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 desembre, açò és, durant 3 mesos de 2023. (Tornar)

Exemple 4. Deducció per família nombrosa amb cessió del dret i abonament anticipat

Matrimoni format el senyor R.P.G. i la senyora M.G.B., ambdós han treballat el 2023. Ell com a funcionari d'un Ministeri, amb un descompte per quotes a MUFACE per un import anual de 527 euros. Ella desenvolupant una activitat professional per la qual ha estat donada d'alta durant cada mes 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 2023 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 2023 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 dóna M.G.B. ha sigut l'any 2023 de 300 euros.

Solució :

Declaració de la contribuent la senyora M.G.B.

Nota prèvia: el senyor R.P.G. no haurà de consignar nada en la seua declaració d'IRPF en 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. Incremente pels fills que, formant part de la família nombrosa, excedixen el número mínim de fills exigit per a ser família nombrosa de categoria general:

- Nombre de fills que excedixen el mínim: 1 fill (3)

- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 12 mesos
- Incremente de la deducció = -600,00 (4)

3. Total deducció per família nombrosa (1.200 + 600) **=** -1.800

Abonament anticipat

1. Per família nombrosa de categoria general: (5)

- Nombre de mesos que ha percebut l'abonament anticipat: 10 mesos
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (10 mesos x 100 euros) = +1.000

2. Incremente pels fills que, formant part de la família nombrosa, excedixen el número mínim de fills exigit 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 dóna M.G.B. aplicara íntegrament en la seua declaració d'IRPF de 2023 l'import de la deducció que corresponga i la totalitat del pagament anticipat percebut. Tornar

(2) A l'haver-hi cessió es tenen en compte de manera conjunta les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats corresponents als dos progenitors (2.100 + 527 = 2.627). Al ser superior l'import de les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i a MUFACE la quantia màxima de la deducció preval esta última. Tornar

(3) D'acord amb l'article 2 de la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses, en este cas, el mínim de fills exigit per a ser família nombrosa de categoria general són 3. Al tindre 4 fills que han format part de la família nombrosa durant 2023, l'excés serà d'1 fill. Tornar

(4) En la mesura en què l'import total d'esta deducció (fins 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 incremente, com establix l'article 81 bis de la Llei de l' IRPF no es tindrà en compte a l'efecte del límit de l'import de les cotitzacions i quotes satisfetes a la Seguretat Social i Mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu. Tornar

(5) S'ha percebut el pagament anticipat des de març a desembre (1.000 euros). Este import es considerarà obtingut pel contribuent en favor del qual s'haguera cedit la deducció. Tornar

(6) Per a l'abonament anticipat de l'increment, al 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 el número mínim de fills exigit perquè esta família haja adquirit la condició de família nombrosa de categoria general.

Assenyalar, a més, que conforme exposa l'Ordre HAC/763/2018, de 10 de juliol (BOE de 18 de juliol), al tindre en compte la informació de què disposa l'Agència Tributària en virtut del que disposa l'article 60 bis.6 del Reglament de l'IRPF, no serà necessari que els contribuents que sol·liciten l'abonament del pagament anticipat de la

deducció per família nombrosa, aporten informació addicional, ja que l'Agència Tributària serà la que calcule l'increment d'esta deducció que corresponga per cada fill que excedix el número mínim de fills exigit perquè esta 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

La senyora M.B.A. divorciada amb dos fills de la qual guarda 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 la senyora M.B.A. ha rebut una prestació fins l'octubre de 2023 i un subsidi per desocupació els mesos de novembre i desembre de 2023, 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 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 el que estableix l'article 2 de la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses ja equipara a família nombrosa la constituïda per un ascendent amb dos fills, en què 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, a l'existir un descendent amb discapacitat pel qual La 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) Al tractar-se d'un contribuent que percep una prestació d'assistència (gener a octubre) i una altra per desocupació (novembre i 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 aliè.

El límit serà la quantia anual de la deducció 1.200 euros i en la mesura en què 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 un 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 en l'exercici 2023

Des de l'1 de gener de 2009, la cessió parcial de l'IRPF té com a límit màxim el 50 per 100 del rendiment produït en el territori de cada comunitat autònoma, d'acord amb el que estableix la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de Finançament de les comunitats autònomes (LOFCA), modificada, per última vegada, per la Llei orgànica 9/2022, de 28 de juliol (BOE de 29 de juliol).

La determinació de l'import de l'IRPF que correspon a la comunitat autònoma de residència del contribuent en l'exercici 2023 permet acomplir el que disposa 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 comuna 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 de l'IRPF permeten fer visible el caràcter cedit d'este impost.

A este efecte, els contribuents, a excepció dels que en l'exercici 2023 hagen tingut la seua residència habitual a l'estranger o en les Ciutats amb Estatut d'Autonomia de Ceuta o Melilla, complimentaran l'apartat"N" de la declaració per a determinar l'import de l'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 de l'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 al que legalment haguera correspost o la realització d'una devolució superior a la procedent, han de regularitzar-se mitjançant la presentació d'una autoliquidació complementària a l'originàriament presentada.

També han de regularitzar-se 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"I Incremente de les quotes líquides, estatal i autonòmica, per pèrdua del dret a deduccions d'exercicis anteriors", ha de regularitzar-se 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 estes deduccions.

D'acord amb el que estableix 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 cas que la devolució no haja sigut efectuada per l'Administració tributària.

> Pel que fa a la LGT vegeu la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària (BOE de 18 de desembre).

Les autoliquidacions complementàries, que podran originar un import per ingressar o una quantitat per retornar inferior a l'anteriorment autoliquidada en el cas que la devolució sol·licitada no haja sigut encara efectuada per l'Administració tributària, hauran de realitzar-se en els impresos corresponents a l'exercici que és objecte de regularització.

B. Supòsits específics de l'IRPF

En l'IRPF haurà de presentar-se autoliquidació complementària en els termes comentats en l'apartat anterior, quan, amb posterioritat a la presentació de la declaració originària, es produïsquen algun dels supòsits següents:

1. Percepció d'endarreriments de rendiments del treball

Normativa: Art. 14.2 b) Llei IRPF

Haurà de presentar-se 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 anar exigibles. Estes quantitats hauran d'imputar-se als períodes impositius en què van anar exigibles, practicant-se, si escau, la corresponent

autoliquidació complementària.

Vegeu respecte d'això l'epígraf"Imputació temporal dels rendiments del treball" del Capítol 3.

L'autoliquidació complementària, que no comportarà sanció ni interessos de demora ni recarregue algun, es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es perceben els endarreriments i el final del termini immediat següent de declaracions per l'IRPF.

Així, si els endarreriments es perceben entre l'1 de gener de 2024 i l'inici del termini de presentació de les declaracions de l'IRPF corresponent a l'exercici 2023, l'autoliquidació complementària haurà de presentar-se durant este any abans de finalitzar el termini de presentació (fins l'1 de juliol de 2024), fora que es tracti d'endarreriments de l'exercici 2023, cas en què s'inclouran en la pròpia autoliquidació d'este exercici.

Per als endarreriments que es perceben amb posterioritat a la fi del termini de presentació de declaracions de l'exercici 2023 (1 de juliol de 2024), l'autoliquidació complementària haurà de presentar-se en el termini existent entre la percepció dels endarreriments i el final del termini de declaració de l'exercici 2024.

Per tant, en funció de si els endarreriments es perceben abans de l'inici del termini de presentació de les declaracions de l'IRPF corresponent a l'exercici 2023, durant este termini o amb posterioritat al mateix i depenent de si es tracta d'endarreriments d'exercicis anteriors a 2023 o del propi exercici 2023, ens trobem amb les següents situacions:

a. **Si els endarreriments es perceben** entre l'1 de gener de 2024 i el 2 d'abril de 2024, açò és, **abans de l'inici del termini de presentació de les declaracions de l'IRPF** c **orrespondiente a l'exercici 2023 podem distingir:**

- **Quan es tracti d'endarreriments d'un exercici anterior al 2023, l'autoliquidació complementària haurà de presentar-se durant este any abans de finalitzar el termini de presentació (fins l'1 de juliol de 2024)**

- **Quan es tracti d'endarreriments del propi exercici 2023, estos s'han d'incloure en la pròpia autoliquidació d'este exercici.**

- **Si els endarreriments es perceben entre el 3 d'abril i l'1 de juliol de 2024, açò és, durant el termini de presentació de les declaracions de l'IRPF c orrespondiente a l'exercici 2023 podem distingir:**

  - **Quan es tracti d'endarreriments d'un exercici anterior al 2023, l'autoliquidació complementària de l'exercici al que corresponguen haurà de presentar-se en el termini existent entre la percepció dels endarreriments i el final del termini de declaració de l'exercici 2024.**

  - **Quan es tracti d'endarreriments del propi exercici 2023, estos podran incloure's en la pròpia autoliquidació d'este exercici o incloure'ls en una autoliquidació complementària que haurà de presentar-se abans del final del termini de declaració de l'exercici 2024.**

- **Si els endarreriments es perceben amb posterioritat a la fi del termini de presentació de les declaracions de l'IRPF c orrespondiente a l'exercici 2023 (és a dir, després de l'1 de juliol de 2024), l'autoliquidació complementària haurà de presentar-se en el termini existent entre la percepció dels endarreriments i el final del termini de declaració de l'exercici 2024.**

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 en la base imposable de l'IRPF la devolució, en efectiu o a través d'unes 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 sentencies o laudes arbitrals.

Per a un comentari detallat sobre les "clàusules terra " vegeu el Capítol 2.

Quan estes 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, ni recarregue algun en el termini comprés entre la data de l'acord i la finalització del següent termini de presentació d'autoliquidació per l'IRPF.

Esta regularització afectarà únicament als 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 2023 i l'acord de devolució de les mateixes amb l'entitat financera o com a conseqüència d'una sentencia judicial o un laude arbitral es produïx abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació de l'IRPF de 2023 (1 de juliol de 2024), no es tindran en compte com a despesa deduïble en este exercici.

Atenció: *si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella* ***[109]*** *de l'apartat"Declaració complementària" de la declaració.*

3. Pèrdua de la condició de contribuent per canvi de residència

Normativa: Arts. 14.3 i 95 bis Llei IRPF, 63.2 i 121 Reglament IRPF

Els posats que donen lloc a la presentació d'una autoliquidació complementària són els següents:

a. En general

En el cas que el contribuent perda la seua condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació, d'acord amb el que disposa el primer paràgraf de l'article 14.3 de la Llei de l'IRPF, hauran d'integrar-se en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que haja de declarar-se pel citat impost.

Per fer-ho, haurà de practicar-se, si escau, autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni recarregue algun, en el termini de tres mesos des que el contribuent perda la seua condició per canvi de residència.

b. Trasllat de residència a un altre Estat membre de la Unió Europea

A més, d'acord amb el que disposa el paràgraf segon de l'article 14.3 de la Llei de l'IRPF, quan el trasllat de residència es produïsca a un altre Estat membre de la Unió Europea, el contribuent podrà optar per imputar les rendes pendents conforme al que disposa el paràgraf anterior, o per presentar, a mida en què es vagen obtenint cadascuna de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora ni recarregue algun, corresponent a l'últim període que haja de declarar-se per l'IRPF.

L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el que haguera correspost imputar estes 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 de l'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 l'article 95 bis de la Llei de l'IRPF. Els guanys patrimonials a què es referix el citat article hauran d'integrar-se en la base imposable corresponent a l'últim període que haja de declarar-se per este IRPF practicant-se, si escau, autoliquidació complementària, sense sanció, ni interessos de demora ni recarregue algun, en el termini de declaració de l'IRPF corresponent al primer exercici en què el contribuent no tinguera tal condició.

Si el contribuent optara per l'aplicació de les especialitats previstes en el citat article 95 bis de la Llei de l'IRPF en cas de canvi de residència a un altre Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb el que existisca un efectiu intercanvi d'informació tributària, i es produïx alguna de les circumstàncies previstes en l'article 95 bis.6.a) de la Llei de l'IRPF que determinen l'obligació d'autoliquidar el guany patrimonial, l'autoliquidació es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es produïsca alguna de les circumstàncies referides en l'article 95 bis.6.a) de la Llei de l'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 anara posterior.

Per tant, d'acord amb esta última regla, quan el contribuent perda la seua condició el 2023, el període impositiu al que correspondrà l'autoliquidació complementària serà el 2022, per ser l'últim període en què ha tingut la condició de contribuent de l'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 (supòsit general previst en el primer paràgraf de l'article 14.3 de la Llei de l'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 que disposa el paràgraf segon de l'article 14.3 de la Llei de l'IRPF i la casella **[112]** si la declaració complementària està motivada per haver-se produït alguna de les circumstàncies previstes en l'article 95 bis de la Llei de l'IRPF.*

d. Pèrdua de la condició de resident del soci que va aplicar el règim d'ajornament fiscal en operacions d'escissió, fusió o absorció i canvi de valors quan trasllade la seua residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu

Normativa: Arts. 80.4 i 81.3 LIS ; art. 14.3 Llei IRPF

En el cas de socis persones físiques que hagen aplicat el règim especial d'ajornament fiscal previst en el Capítol VII del Títol VII de la LIS i perden la seua condició de resident en territori espanyol, s'integrarà en la base imposable de l'IRPF de l'últim període impositiu que haja de declarar-se per este impost, 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 lliurades), fora que les accions o participacions queden afectes a un establiment permanent situat en territori espanyol.

Pel que fa a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

Ara bé, quan el soci adquirisca la residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb el que existisca un efectiu intercanvi d'informació tributària en els termes prevists 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 la data de la transmissió a tercers de les accions o participacions afectades, resultant d'aplicació el que disposa la LGT, i la seua normativa de desenvolupament, quant a la meritació d'interessos de demora i a la constitució de garanties per a este ajornament. Si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar esta opció en l' apartat"Declaració complementària" de la declaració.

Pel que fa a la LGT vegeu 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.setzè.Un 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 del qual objecte principal consistisca en aconseguir una menor tributació efectiva

Normativa: Art. 72.2 i 3 Llei IRPF

En els supòsits en què el canvi de residència a una altra comunitat autònoma tinga per objecte aconseguir una menor tributació efectiva en l'IRPF i, en virtut del que preveu l'article 72.3 de la Llei de l'IRPF, s'estime que no s'ha produït este canvi a efectes fiscals, el

contribuent haurà de presentar les autoliquidacions complementàries que corresponguen.

Estes autoliquidacions generaran interessos de demora que, si escau, seran liquidats per l'Administració.

D'acord amb el que estableix l'article 72.3 de la Llei de l'IRPF, es presumirà, fora que la nova residència es prolongue de manera continuada durant, com a mínim, tres anys, que no ha existit canvi, en relació amb el rendiment cedit de l'IRPF, quan concórreguen les següents circumstàncies:

a. Que l'any en el qual es produïx el canvi de residència o en el següent, la base imposable de l'IRPF siga superior en, com a mínim, 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 per l'IRPF siga inferior a la que haguera correspost d'acord amb la normativa aplicable en la comunitat autònoma en la que residia amb anterioritat 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 en el territori de la comunitat autònoma en la que va residir amb anterioritat al canvi.

El termini de presentació d'estes autoliquidacions complementàries finalitzarà el mateix dia que concloga el termini de presentació de la declaració per l'IRPF corresponent a l'any en què concórreguen les circumstàncies que determinen la inexistència del canvi de residència a efectes fiscals.

Atenció: *si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella* ***[114]*** *de l'apartat"Declaració complementària" de la declaració.*

5. Disposició de drets consolidats per mutualistes, partícips o assegurats

Normativa: Arts. 51.8, disposició addicional onzena Llei IRPF i 50 del Reglament IRPF

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 de treball, en supòsits diferents dels prevists 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 practicades indegudament, presentant autoliquidacions complementàries.

Estes autoliquidacions generaran interessos de demora que, si escau, seran liquidats per l'Administració.

Les autoliquidacions complementàries es presentaran en el termini que mitja entre la data de la disposició anticipada i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitze la disposició anticipada.

Vegeu, dins del Capítol 13, l'apartat"Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social", així com el relatiu a les "Reduccions per aportacions a la mutualitat de previsió social a prima fixa d'esportistes professionals i d'alt nivell".

Atenció: *si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella* ***[115]*** *de l'apartat"Declaració complementària" de la declaració*.

6. Disposició de béns o drets aportats al patrimoni protegit de persones amb discapacitat

Normativa: Art. 54.5 a) i b) Llei IRPF

La disposició de qualsevol bé o dret aportat al patrimoni protegit de persones amb discapacitat efectuada durant 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 en el patrimoni protegit, quan es facen per a atendre les necessitats vitals de la persona beneficiària, no ha de considerar-se com disposició de béns o drets i, per tant, no li és aplicable el que estableix l'article 54.5 de la Llei de l'IRPF. Ara bé, perquè tal conclusió siga possible, ja que els beneficis fiscals queden lligats a l'efectiva constitució d'un patrimoni, haurà de constituir-se este últim, el que implica que, tret de circumstàncies excepcionals per les quals 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 del citat patrimoni protegit.

a) En el aportante contribuent de l'IRPF

El aportante haurà de reposar les reduccions en la base imposable practicades indegudament mitjançant la presentació de la corresponent autoliquidació complementària.

Esta autoliquidació generarà interessos de demora que, si escau, seran liquidats per l'Administració.

L'autoliquidació complementària haurà de presentar-se en el termini que mitja entre la data en què es produïsca la disposició i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitze esta 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 en seu base imposable la part de l'aportació rebuda que haguera deixat d'integrar durant 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 de l'IRPF, mitjançant la presentació de la corresponent autoliquidació complementària.

Esta autoliquidació generarà interessos de demora que, si escau, seran liquidats per l'Administració.

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 en el Capítol 2.

L'autoliquidació complementària haurà de presentar-se en el termini que mitja entre la data en què es produïsca la disposició i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitze esta disposició.

c) Si el aportante va anar un contribuent de l'impost sobre societats

En eixe supòsit haurà de distingir-se segons que el titular del patrimoni protegit siga treballador de la societat o esta 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 propi titular del patrimoni protegit i, en el segon cas, esta 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 durant 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, la citada comunicació també haurà d'efectuar-la este 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 habitatge habitual i en entitats de nova o recent creació

Normativa: Art. 41.5 Reglament IRPF

Haurà de presentar-se autoliquidació complementària quan, amb posterioritat a l'aplicació de l'exempció per reinversió del guany patrimonial derivat de la transmissió de l'habitatge habitual o d'accions o participacions en entitats de nova o recent creació, s'haguera perdut, totalment o parcialment, el dret a estes exempcions.

La pèrdua del dret a la citada exempció pot produir-se com a conseqüència de:

- No haver-se efectuat la reinversió dins del termini legalment establit.
- Haver-se incomplit qualsevol altra de les condicions que determinen el dret a l'esmentat benefici fiscal.

Precisió: vegeu respecte d'això, dins del Capítol 11, les condicions i requisits que determinen tant l'exempció del guany patrimonial obtingut en la transmissió de l'habitatge habitual del contribuent per reinversió en un altre habitatge habitual de l'import obtingut en la transmissió de l'anterior, com l'exempció del guany patrimonial obtingut en la transmissió d'accions o participacions per les quals s'haguera practicat la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació prevista en l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF, quan l'import obtingut per la citada 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 produïsca l'incompliment i la finalització del termini reglamentari de declaració, corresponent al període impositiu en què es produïsca este incompliment.

En eixe supòsit els interessos de demora es liquiden pels òrgans de gestió tributària.

El període de liquidació es computarà des de la finalització del termini de presentació de la declaració de l'exercici al qual es referix la complementària fins 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 IRPF

L'incompliment de qualsevol de les condicions establides per a l'aplicació de l'exempció per reinversió en rendes vitalícies, o l'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, determinarà el sotmetiment a gravamen del guany patrimonial corresponent.

En eixe cas, el contribuent imputarà el guany patrimonial no exempt a l'any de la seua obtenció, practicant autoliquidació complementària i es presentarà en el termini que mitjance entre la data en què es produïsca l'incompliment i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produïsca este incompliment.

Esta autoliquidació generarà interessos de demora que, si escau, seran liquidats per l'Administració.

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 especie

Normativa: Art. 43.2.3º Reglament IRPF

Haurà de presentar-se autoliquidació complementària quan, amb posterioritat 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 especie 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 en l'article 43 del Reglament de l'IRPF.

La pèrdua de l'exempció prevista en l'article 42.3.f) de la Llei de l'IRPF podrà produir-se com a conseqüència d'haver-se incomplit el termini de manteniment d'estes accions o participacions o qualsevol altre dels requisits prevists en el citat article.

A estos efectes informar que les condicions i requisits que han de complir-se perquè l'entrega d'accions o participacions als treballadors en actiu no tinga la consideració de retribucions en especie es comenten en el Capítol 3, dins de l'apartat relatiu als "Rendiments de treball en especie exempts".

L'autoliquidació complementària haurà de presentar-se en el termini que mitja entre la data en què s'incomplisca el requisit i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produïsca este incompliment.

Esta autoliquidació generarà interessos de demora que, si escau, seran liquidats per l'Administració.

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 acomiade o cessació

Normativa: Art. 73.1 Reglament IRPF

Quan, amb posterioritat a l'aplicació de l'exempció de la indemnització per acomiade o cessació del treballador, es produïsca la pèrdua del dret a la mateixa, haurà de presentar-se la corresponent autoliquidació complementària.

La pèrdua del dret a l'exempció es produirà en el cas que, dins dels tres anys següents a l'acomiadament o cessació del treballador, este torne a prestar servicis a la mateixa empresa o a una altra empresa vinculada a aquella.

Vegeu, dins del Capítol 2, els requisits establits per a l'exempció de la indemnització per acomiade o cessació del treballador.

L'autoliquidació complementària haurà de presentar-se entre la data en què el treballador torne a prestar servicis i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produïsca esta circumstància.

Esta autoliquidació generarà interessos de demora que, si escau, seran liquidats per l'Administració.

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 prevists en l'article 33.5, lletres e) i g) de la Llei de l'IRPF, quan el contribuent realitze l'adquisició dels elements patrimonials o dels valors o participacions homogènies 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'intruments financers i per la qual es modifiquen la Directiva 2002/92/CE i la Directiva 2011/61/UE, amb posterioritat a la finalització del termini reglamentari de declaració del període impositiu en el que 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 fer-ho, haurà de presentar la corresponent autoliquidació complementària en el termini que mitja entre la data en què es produïsca l'adquisició i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitze la recompra de l'element patrimonial.

Esta autoliquidació generarà interessos de demora que, si escau, seran liquidats per l'Administració.

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 declarats, 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 este efecte, es restarà del resultat de l'autoliquidació complementària l'import que es va ingressar en l'autoliquidació originària, si esta va anar positiva, o bé se li sumarà la devolució percebuda, si va resultar per retornar; el resultat obtingut és la quota que haurà de ser ingressada com a conseqüència de l'autoliquidació complementària.

Important: *l'ingrés de les autoliquidacions complementàries, siga quin siga l'exercici que és objecte de regularització, mai podrà fraccionar-se en dos terminis.*

Recàrrecs aplicables

Normativa: Art. 27 LGT

Haurà de tindre's en compte que, a excepció dels supòsits de declaració complementària anteriorment comentats dins de "Supòsits específics de l'IRPF d'este apartat sobre declaracions complementària, els ingressos corresponents a les declaracions **que es presenten voluntàriament** amb posterioritat a la finalització del termini de declaració sense requeriment previ de l'Administració tributària respecte d'això, tindran un recarregue de quantia variable en funció del retard, a exclusió de les sanciones 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 un altre 1 per 100 addicional, per cada mes complet d'endarrerisc amb què s'este l'autoliquidació o declaració pel que fa al terme del termini establit per a la presentació i ingrés.

  Este recarregue exclou les sanciones que hagueren pogut exigir-se i els interessos de demora meritats fins la presentació de l'autoliquidació o declaració.

- Si la presentació de l'autoliquidació o declaració s'efectua un cop transcorreguts 12 mesos des del terme del termini establit per a la presentació, el recàrrec serà del 15 per 100 i exclourà les sanciones que hagueren pogut exigir-se.

  En estos casos, s'exigiran els interessos de demora pel període transcorregut des de l'endemà de terme dels 12 mesos posteriors a la finalització del termini establit per a la presentació fins al moment que l'autoliquidació o declaració s'haja presentat.

Tot això, sense perjudici que el recàrrec es pugui veure reduït en un 25 per 100 del seu import en els casos i amb els requisits prevists en l'article 27.5 de la LGT.

Pel que fa a la LGT vegeu la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària (BOE de 18 de desembre).

Endarrerisc	Recarregue aplicable
Dins del mes següent a la fi del termini de declaració	1 per 100
Dins dels 2 mesos següents a la fi del termini de declaració	2 per 100
Dins dels 3 mesos següents a la fi del termini de declaració	3 per 100
Dins dels 4 mesos següents a la fi del termini de declaració	4 per 100
Dins dels 5 mesos següents a la fi del termini de declaració	5 per 100
Dins dels 6 mesos següents a la fi del termini de declaració	6 per 100
Dins dels 7 mesos següents a la fi del termini de declaració	7 per 100
Dins dels 8 mesos següents a la fi del termini de declaració	8 per 100

Dins dels 9 mesos següents a la fi del termini de declaració	9 per 100
Dins dels 10 mesos següents a la fi del termini de declaració	10 per 100
Dins dels 11 mesos següents a la fi del termini de declaració	11 per 100
Dins dels 12 mesos següents a la fi 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 de l'IRPF presentada perquè resulta una quantitat per retornar superior a l'autoliquidada o un import per 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 que tenia dret) i, en conseqüència, s'ha produït un perjuí dels seus interessos legítims ha d'instar la rectificació d'esta 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 de l'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.

Este 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 la finalització del mateix.
b. Si la declaració es va presentar fora d'este termini, des de l'endemà a la presentació de la

declaració.

Formes de presentar la sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació de l'IRPF.

El contribuent pot sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació de l'IRPF de dos formes:

a. Utilitzant, de forma voluntària, el model de declaració de l'IRPF aprovat pel Ministre d'Hisenda per a l'exercici.

La presentació d'esta sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació de l'IRPF utilitzant el model de declaració **haurà de realitzar-se 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 això el contribuent complimentarà una nova autoliquidació que comprendrà a més dels correctament reflectits en l'autoliquidació originària, els de nova inclusió o modificació.

  Si com a conseqüència de la modificació o inclusió de les noves dades, resulta una quantitat per retornar o una quantitat per ingressar menor i, també, en cas que el resultat no varie, la casella ***[127]*** de la declaració dins de l'apartat"Sol·licitud de rectificació d'autoliquidació"reflectirà l'inici del procediment. A este efecte, s'indicarà prèviament el resultat per ingressar d'anteriors autoliquidacions o liquidacions administratives corresponents a l'exercici 2023 (casella ***[0681]***) o bé el resultat per retornar com a conseqüència de la tramitació d'anteriors autoliquidacions corresponents a l'exercici 2023 (casella ***[0682]***).

  Així mateix, d'acord amb el que disposa 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 pel Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol, dins de l'epígraf O de la declaració haurà de fer-se constar en la casella ***[0686]*** el nombre de justificant de l'autoliquidació de la qual rectificació se sol·licita i, en cas que se sol·licite una devolució, el codi de compte IBAN en el que sol·licita s'efectue la devolució quan es tracti d'un país o territori que pertanga a la Zona Única de Pagaments en Euros (SEPA) o, si escau, Codi SWIFT/BIC.

  La presentació de l'autoliquidació, una vegada complimentats 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, si escau, 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 l'AEAT per la qual es cregui la Sede electrònica i es regulen els registres electrònics de

l'AEAT. Tot això s'entendrà sense perjudici del que disposa 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 telefònica exclusivament per a aquells contribuents que complisquen els requisits que consten en la Sede electrònica de l'AEAT a Internet i, sempre que l'autoliquidació a rectificar s'haja realitzat a través del Servici de tramitació de l'esborrany/declaració.

  A estos efectes, per l'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 de l'IRPF.

> ***Recorde:*** *esta forma de sol·licitar la rectificació d'una autoliquidació de l'IRPF és més senzilla i permet a l'Administració tributària resoldre estos procediments amb major celeritat.*
>
> *La utilització voluntària del model de declaració de l'IRPF com sol·licitud de rectificació està disponible per a les autoliquidacions corresponents als exercicis 2017 a 2023, 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 que disposen els 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 pel Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol.

En la tramitació de l'expediente es comprovaran les circumstàncies que determinen la procedència de la rectificació.

A estos efectes, l'Administració podrà examinar la documentació presentada i contrastar-la amb les dades i antecedents que constin en poder seu. 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 comptats a partir de l'endemà de la notificació de la proposta, al·legue el que convinga al seu dret, fora que la rectificació que se'n recorde coincidisca amb la sol·licitada per l'interessat, cas en què es notificarà sense més tràmit la resolució.

Terminació del procediment

El procediment finalitzarà mitjançant resolució en la que se'n recordarà o no la rectificació de l'autoliquidació.

En cas que la sol·licitud siga considerada procedent, l'òrgan competent de l'Administració tributària practicarà liquidació provisional rectificant la declaració presentada i tornarà, si escau, la quantitat indegudament ingressada més els interessos de demora corresponents, conforme al que disposen els articles 221 i 32.2 de la LGT i en la seua normativa reglamentària de desenvolupament.

Pel que fa a la LGT vegeu 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 d'IRPF presentades utilitzant el model de declaració s'establixen les següents especialitats per al cas de què l'Administració tributària, havent limitat les seues actuacions a contrastar la documentació presentada per l'interessat amb les dades i antecedents que constin 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 procedira l'abonament d'interessos de demora, **s'entendrà notificat este acord per la recepció de la transferència bancària, sense necessitat de què l'Administració tributària efectue una liquidació provisional.**

ANNEX: Índex per capítols dels esquemes i quadres resums inclosos en el Manual

Capítol 1. Campanya de la declaració de renda 2023

- **Qui estan obligats a presentar declaració de l'IRPF 2023?**

  Quadre-resum: contribuents no obligats a declarar

- **Pagament del deute tributari de l'IRPF**

  Quadre-resum: modalitats d'ingrés disponibles segons l'opció de pagament triada (fraccionat o no fraccionat)

- **Domiciliació bancària del pagament**

  Quadre-resum: terminis i condicions per a efectuar la domiciliació bancària i ingressar el deute segons l'opció de pagament triada, fraccionat o no fraccionat

Capítol 2. Qüestiones generals

- **Indemnitzacions per acomiade o cessació del treballador**

  Quadre - resum: exempció d'indemnitzacions per acomiade o cessació del treballador

- **Beques**

  Quadre-resum: dotació econòmica màxima anual exempta de les beques

- **Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol i a la seua família**

  Quadre resum: àmbit d'aplicació i contingut del règim

Capítol 3. Rendiments del treball

- **Rendiments de treball per expressa disposició legal**

  Quadre: aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat

Tinga's en compte que este quadre inclou contingut que també afecta als següents capítols:

- **Capítol 2:** rendes exemptes del art´ciulo 7 de la Llei de l'IRPF per "Rendiments del treball derivats de les prestacions obtingudes en forma de renda per les persones amb discapacitat corresponents a les aportacions a patrimonis protegit s".
- **Capítol 13** : "Reduccions en la base imposable general per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat"

- **Regles especials de valoració dels rendiments de treball en especie**

  Quadre-resum: utilització d'habitatge per l'empleat

  Quadre-resum: entrega o utilització de vehicles automòbils

  Quadre: entrega d'accions de manera gratuïta o per preu inferior al normal de mercat per l'empresa als seus treballadors

- **Consideració fiscal de les dietes i assignacions per a despeses de viatge**

  Quadre-resum: assignacions per a despeses de manutenció i estada exceptuades de gravamen

- **Rendiment net del treball a integrar en la base imposable**

  Esquema general: determinació del rendiment net reduït del treball

  Quadre-resum: reducció per rendiments de treball amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular

  Quadre-resum: règim transitori: reduccions aplicables sobre prestacions percebudes en forma de capital derivades de sistemes privats de previsió social

  Quadre-resum: acomiadaments col·lectius: indemnització exempta, reducció per irregularitat del 30 per 100 de l'import no exempt i rescate anticipat

Tinga's en compte que este quadre inclou contingut que també afecta al **capítol 2** d'este Manual en l'apartat de les rendes exemptes de l'article 7 de la Llei de l'IRPF per “Indemnitzacions per acomiade o cessació del treballador” en cas d'acomiade col·lectiu.

Capítol 4. Rendiments del capital immobiliari

- Esquema general: determinació del rendiment net del capital immobiliari
- Quadre-resum: tractament de la indemnització per resolució anticipada del contracte d'arrendament

Capítol 5. Rendiments del capital mobiliari

- **Qüestiones generals:**
  - Esquema general: classificació segons la seua integració en la base imposable
  - Quadre: classificació dels rendiments segons la seua procedència
- **Rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis**
  - Determinació del rendiment íntegre: esquema del Règim fiscal del Deute Públic de l'Estat
  - Determinació del rendiment net: esquema general
- **Fiscalitat dels contractes d'assegurances de vida o invalidesa i operacions de capitalització**

  Quadre-resum

Capítol 6. Rendiments d'activitats econòmiques. Qüestiones generals

- **Delimitació dels rendiments d'activitats econòmiques**

  Quadre: qualificació fiscal dels rendiments obtinguts en el desenvolupament de determinades activitats

- **Elements patrimonials afectes a una activitat econòmica**

  Quadre - resum: criteris d'afectació a fins de l'activitat econòmica

  > Tinga's en compte que este quadre inclou contingut que també afecta al **capítol 6** del Manual en l'apartat"Tractament dels guanys o pèrdues patrimonials derivades d'elements afectes a l'exercici d'activitats econòmiques".

- **Mètode i modalitats de determinació del rendiment net de les activitats econòmiques**
  - Quadre-resum: mètodes i modalitats de determinació del rendiment net d'activitats econòmiques: estimació directa
  - Quadre-resum: mètodes i modalitats de determinació del rendiment net d'activitats econòmiques: estimació objectiva
- **Obligacions comptables i registrals:**

  Quadre-resum

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

- **Fase 1a. Determinació del rendiment net**

Quadre-resum: determinació del rendiment net (Ingressos - Despeses)

Amortitzacions: taula coeficients d'amortització lineal

Amortitzacions: taula d'amortitzacions simplificada

- **Quadre-resum de totes les fases:**

  Càlcul del rendiment net a integrar en la base imposable en EDN i EDS

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

- **Activitats incloses en l'exercici 2023 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 prevists per a cada activitat

- **Determinació del rendiment net reduït**

  Esquema general: determinació del rendiment net reduït

- **Apèndix:Rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables en l'exercici 2023**

  Mòduls aplicables a cadascuna de les activitats, inclosos en l'Annex II de l'Ordre HFP/1172/2022, amb indicació del seu corresponent epígraf en l'impost d'activitats econòmiques (IAE)

Capítol 9. Rendiments d'activitats econòmiques en estimació objectiva (II) (Activitats agrícoles, ramaderes i forestals)

- **Activitats agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals a les que resulta aplicable el mètode d'estimació objectiva el 2023**

  Quadre: relació d'Activitats

- **Determinació del rendiment net**

  - Esquema general: determinació del rendmiento net
  - Fase 1a: Determinació del rendiment net previ:

    Índexs de rendiment net aplicables
  - Fase 2a: Determinació del rendiment net minorat

    Taula d'amortització de l'immobilitzat material i immaterial (excepte activitats forestals)

- **Apèndix: Relació de productes naturals, servicis i activitats accessoris realitzats per agricultors, ramaders i titulars d'activitats forestals i índexs de rendiment aplicables en l'exercici 2023**
  - Explotacions agrícoles
  - Explotacions ramaderes
  - Explotacions forestals

Capítol 11. Guanys i pèrdues patrimonials

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

  Derivades de transmissions oneroses o lucratives:

  - Regles generals de càlcul: esquemes-resum
  - Règim transitori (disposició transitòria novena Llei IRPF):

    Càlcul del guany generat: regla especial en valors cotitzats

    Càlcul de la reducció aplicable:

    - Quadre-resum: aplicació dels coeficients d'abatiment
    - Quadre: percentatges reductors aplicables al guany patrimonial reductible en funció de la naturalesa de l'element patrimonial
- **Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials: normes específiques de valoració**
  - Supòsit especial: pagament de dividends mitjançant l'entrega d'accions totalment alliberades
  - Quadre-resum: regles especifiques de valoració
- **Declaració i tributació dels guanys i pèrdues patrimonials**

  Especial referència a les subvencions i ajuts públics
- **Excessos d'adjudicació en l'extinció del condomini** :

  Quadre: excessos d'adjudicació en l'extinció del condomini. Resolució del TEAC de 7 de juny de 2018
- **Cuadros: tributació de l'usdefruit sobre béns immobles**
  - Usdefruit i desmembrament de la propietat
  - Constitució de l'usdefruit

- Transmissió de l'usdefruit
- Extinció de l'usdefruit i consolidació del domini
- Transmissió del bé immoble posterior a la consolidació del domini

Capítol 12. Integració i compensació de rendes

- **Components de la renda general i de la renda de l'estalvi:**

  Cuadros-resum

- **Integració i compensació de rendes en la base imposable general:**

  Quadre - resum

- **Integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi:**

  Quadre - resum

Capítol 13. Determinació de la renda del contribuent subjecta a gravamen: base liquidable

- **Determinació de les bases liquidables general i de l'estalvi:**esquema general
- **Reduccions de la base imposable general**
  - Quadre - resum: reduccions de la base imposable general
  - Quadre-resum: reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social
  - Quadre-resum: reduccions per pensions compensatòries i anualitats per aliments

Tinga's en compte que este quadre inclou contingut que també afecta als següents capítols:

- **Capítol 2** : rendes exemptes de l'article 7 de la Llei de l'IRPF per "Anualitats per aliments a favor del fill s".
- **Capítol 3:** rendiments de treball per expressa disposició legal per "Pensions compensatòries rebudes del cònjuge i anualitats per aliments."
- **Capítol 15** : especialitats en la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica per "Anualitats per aliments a favor del fill s".

Capítol 14. Adequació de l'impost a les circumstàncies personals i familiars del contribuent: mínim personal i familiar

- Quadre-resum del mínim personal, per descendents, per ascendents i per discapacitat

- Quadre comparatiu dels imports dels mínims personals i familiars, estatal i autonòmics per a 2023
- 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

Esquema gràfic: aplicació de mínim personal i familiar i determinació de les quotes íntegres

Capítol 16. Deduccions generals de la quota en l'exercici 2023

- **Esquema deduccions aplicables**

  Esquema gràfic de l'aplicació sobre l'import de les quotes integres de les deduccions generals i autonòmiques

- **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
    - Quadre: règim general de deduccions:
    - Quadre: règims especials de deduccions (programes de suport a esdeveniments d'excepcional interés públic)
  - Règim especial de les inversions empresarials a les Canarias
    - Quadre-resum: deduccions per inversions a les Canarias:
    - Quadre dels percentatges aplicables i la base deducció a cada una de les deduccions dels articles 35 i 36 de la LIS
  - Règim fiscal especial de les Illes Balears: quadre límits dels ajuts de minimis ""

- **Deduccions per obres de millora d'eficiència energètica en habitatges:**

  Quadre-resum

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

- **Determinació de la quota líquida, quota diferencial i quota resultant de la declaració**

  Esquema gràfic operacions per a la determinació de la quota liquida, quota diferencial i del resultat de la declaració

- **Incremente de les quotes líquides, estatal i autonòmica, per pèrdua del dret a deduccions d'exercicis anteriors**

  Quadre de dates de venciment dels terminis de presentació i tipus d'interés de demora vigents

- **Resultat de la declaració**

  Esquema general: càlcul del resultat de la declaració

- **Regularització de situacions tributàries mitjançant la presentació d'autoliquidació complementària:**

  Recàrrecs aplicables

Normativa

En la normativa tant estatal com autonòmica s'ha optat per l'enllaç al **text consolidat** del BOE, quan document que integra en el **text original** de la norma les **modificacions i correccions** que ha tingut des del seu origen. No obstant això, quan no existisca text consolidat s'indicarà, especificamente, en la normativa afectada, aquella condició.

L'Agència Estatal Butlletí Oficial de l'Estat oferix a més de l'**últim text consolidat i actualitzat** de les principals normes de l'ordenament jurídic, les **versiones intermedies** que corresponen a cadascuna de les modificacions que ha patit al llarg del temps.

Tota vegada que una norma consolidada és objecte d'una modificació posterior, apareix en el text consolidat del BOE un avís davall del llistat de versiones, indicant que l'última actualització està en procés. El temps que mitja entre la publicació al BOE de la modificació i l'elaboració d'una nova versió consolidada que la incorpore, habitualment és d'entre 1 i 3 dies feiners, segons que informa el portal web del BOE.

***Advertència** : per a determinar la normativa aplicable el 2023 tinga en compte, en el text consolidat, les entrades en vigor i les dates des de les quals són efectius les modificacions introduïdes en els diferents articles i disposicions.*

Normativa bàsica estatal

Ley 35/2006, de 28 de noviembre,
del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. (BOE, 29-noviembre-2006)

Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo,
por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero. (BOE, 31-marzo-2007)

Orden HAC/265/2024, de 18 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 2023, 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, se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios electrónicos y se regula el reintegro de la ayuda prevista en el artículo 31 del Real Decreto-ley 11/2022, de 25 de junio, por el que se adoptan y se prorrogan determinadas medidas para responder a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania, para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social y económica, y para la recuperación económica y social de la isla de La Palma. (BOE, 22-marzo-2024)

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 HAC/348/2024, de 17 de abril,
por la que se modifican para el período impositivo 2023 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, 19-abril-2024)

Disposición adicional septuagésima de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre,
de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023. (BOE, 24-diciembre-2022)

Normes autonòmiques en relació amb l'IRPF (disposicions legals)

Comunitat autònoma d'Andalucía

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'Aragón

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 Cantabria

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 Mancha

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 Castilla y León

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. (DOGV, 31-diciembre-1997) (BOE, 07-abril-1998)

Glossari d´abreviatures

1. : Butlletí Oficial de l'Estat
2. ADI: Administració Digital Integral
3. AEAT: Agència Estatal d'Administració Tributària
4. AIE: Agrupacions d'interés econòmic
5. AJD: Actes jurídics documentats
6. AU: Ministeri d'Agricultura, Pesca i Alimentació
7. Art.: Article
8. Arts.: Articles
9. BEV: Vehicles elèctrics purs
10. BI: Base Imposable
11. BOA de: Butlletí Oficial d'Aragón
12. BOC: Butlletí Oficial de les Canarias
13. BOCM: Butlletí oficial de la Comunitat de Madrid
14. BOCYL: Butlletí Oficial de Castilla y León
15. BOE: Butlletí Oficial de l'Estat
16. BOJA: Butlletí Oficial de la Junta d'Andalucía
17. BOR: Butlletí Oficial de La Rioja
18. BORM: Butlletí Oficial de la Regió de Múrcia
19. CE: Comunitat Europea
20. CEE: Comunitat Econòmica Europea
21. CNMV.: Comissió Nacional del Mercat de Valors
22. CVF: Cavall de Vapor Fiscal
23. D.A.: Disposició addicional
24. DNI: Document Nacional d'Identitat
25. DOE: Diari Oficial d'Extremadura

26. DOG: Diari Oficial de Galícia
27. DOGC: Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya
28. DOGV: Diari Oficial Generalitat Valenciana
29. DOUE: Diari Oficial de la Unió Europea
30. DT: Disposició transitòria
31. ECC: Ministeri d'Economia i Competitivitat
32. EDN: Estimació Directa Normal
33. EDS: Estimació Directa Simplificada
34. EEE: Espai Econòmic Europeu
35. EHA: Ministeri d'Economia i Hisenda
36. EN: European Norm
37. EO: Estimació Objectiva
38. EREV: Vehicles elèctrics d'autonomia estesa
39. ERO: Expedient de regulació d'ocupació
40. ERTO: Expedient de regulació temporal de treball
41. ET: Estatut dels Treballadors
42. EYH: Conselleria d'Economia i Hisenda
43. FCHV: Vehicle elèctric híbrid de cèl·lules de combustible
44. FCV: Vehicle elèctric de cèl·lules de combustible
45. FOM: Ministeri de Foment
46. GLP: Gas liquat del petroli
47. HAC: Ministeri d'Hisenda
48. HAP: Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques
49. HFP: Ministeri d'Hisenda i Funció Pública
50. HTML: Hyper Text Markup Language
51. IAE: Impost sobre activitats econòmiques
52. IBAN: Codi Internacional de Compte Bancari

53. IBAVI: Institut Balear de l'Habitatge
54. IBI: Impost sobre Béns Immobles
55. ICT: Ministeri d'Indústria, Comerç i Turisme
56. IEBT: Iniciatives Empresarials de Base Tecnològica
57. IEDMT: Impost Especial sobre determinats Mitjans de Transport / Impost de matriculació
58. IGIC: Impost General Indirecte Canari
59. IMSERSO: Institut de Gent gran I Serveis socials
60. INSS: Institut Nacional de la Seguretat Social
61. INT: Ministeri de l'Interior
62. IP: Impost sobre el patrimoni
63. IPREM: Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples
64. IRNR: Impost sobre la Renda de no Residents
65. IRPF: Impost sobre la Renda de les Persones Físiques
66. IRPF.: Impost sobre la Renda de les Persones Físiques
67. IS: Impost sobre societats
68. ISD: Impost de Successions i Donacions
69. ISFAS: Institut Social de les Forces Armades
70. ITP: Impost sobre Transmissions Patrimonials
71. ITPAJD: Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats
72. IVA: Impost sobre el valor afegit
73. LAU: Llei d'Arrendaments Urbans
74. LGT: Llei general tributària
75. LIS: Llei de l'impost sobre Societats
76. MUFACE: Mutualitat General de Funcionaris Civils de l'Estat
77. MUGEJU: Mutualitat General Judicial
78. NIE: Número d'identificació d'Estranger
79. NIF: Número d'identificació fiscal

80. NRC: Número de referència complet
81. OCDE: Organització per a la Cooperació i el Desenvolupament Econòmics
82. ONCE: Organització Nacional de Cecs Espanyols
83. ONG: Organització no governamental
84. OVI: Oficina Virtual d'Indústria
85. PAC: Política Agrària Comuna
86. PCM: Ministeri de la Presidència, Relacions amb les Corts i Memòria Democràtica
87. PDF: Portable Document Format
88. PGC: Pla General de Comptabilitat
89. PHEV: Vehicles híbrids enchufables
90. PIAS: Pla individual d'estalvi sistemàtic
91. PIMES: Xicotetes i mitjanes empreses
92. R+D+I: Investigació científica i desenvolupament i innovació tecnològica
93. REAGP: Règim especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca
94. REEV: Vehicle elèctric d'autonomia estesa
95. RETA: Règim Especial de Treballadors Autònoms
96. RETM: Règim Especial de Treballadors del Mar
97. RGAT: Reglament Gral. De les Actuacions i els Procediments de Gestió i Inspecció Tributària i de desenvolupament de…
98. RIB: Règim fiscal especial de les Illes Balears
99. RIC: Reserva per inversions a les Canarias
100. RNT: Rendiment net de treball
101. ROJ: Repertori Oficial de Jurisprudència
102. RT: Rendiments de treball
103. SA: Societat anònima
104. SAREB: Societat de Gestió d'Actius procedents de la Reestructuració Bancària
105. SICAV: Societats d'Inversió de Capital Variable

106. TEAC: Tribunal Economicoadministratiu Central

107. TPO: Transmissions Patrimonials Oneroses

108. TR: Text Refós

109. TRLIRNR: Text Refós de la Llei de l'impost sobre la Renda de no Residents

110. TRLIS: Text Refós de la Llei de l'impost sobre Societats

111. TRPFP: text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions

112. TS: Tribunal Suprem

113. UE: Unió Europea

114. UNE: Una Norma Espanyola

115. UNESCO: Organització de les Nacions Unides per a l'Educació

116. UTE: Unions temporals d'empreses

117. VC: valor cadastral

118. Zona SEPA: Zona Única de Pagaments en Euros

119. cm3: centímetres cúbics

120. del qual: Número d'identificació fiscal

121. dm2: decímetre quadrat

122. etc.: etcètera

123. kW: quilowatt

124. kWh: quilowatt hora

125. kg: quilogram

126. km: quilòmetres

127. km/h: quilòmetres hora

128. kwh: quilowatt hora

129. m2: metre quadrat

130. n.c.o.p.: no compresos en unes altres parts

131. núm.: número

132. pdf: Arxive pdf

133. ss: següents

134. ∑: sumatori

Document generat amb data 07/Juny/2024 en l´adreça d´Internet
https://sede.agenciatributaria.gob.es en la ruta:

Inici / Ajuda / Manuals, vídeos i fullets / Manuals pràctics