

## Manual práctico de Renta 2021



*Esta publicación tiene efectos meramente informativos*

### Índice

- **Número de identificación de la publicación (NIPO)**
- **Presentación**
- **Guía de las principales novedades del IRPF en el ejercicio 2021**
  - **Gestión del Impuesto**
  - **Exenciones**
  - **Rendimientos de capital inmobiliario**
  - **Rendimientos de capital mobiliario**
  - **Rendimiento de actividades económicas**
  - **Ganancias y pérdidas patrimoniales**
  - **Regímenes especiales**
  - **Base liquidable**
  - **Mínimo personal y familiar**
  - **Cálculo del Impuesto: determinación de las cuotas íntegras**
  - **Deducciones de la cuota íntegra**
  - **Regularización de situaciones tributarias**
  - **Otras cuestiones de interés**

- **Guía de las deducciones autonómicas del IRPF en el ejercicio 2021**
  - Andalucía
  - Aragón
  - Principado de Asturias
  - Illes Balears
  - Canarias
  - Cantabria
  - Castilla-La Mancha
  - Castilla y León
  - Cataluña
  - Extremadura
  - Galicia
  - Comunidad de Madrid
  - Región de Murcia
  - La Rioja
  - Comunitat Valenciana
  
- **Capítulo 1. Campaña de la declaración de Renta 2021**
  - ¿Quiénes están obligados a presentar declaración del IRPF 2021?
  - La declaración del IRPF 2021: aspectos generales
  - Borrador de la declaración del IRPF 2021
  - Presentación de las declaraciones del IRPF 2021
  - Pago de la deuda tributaria del IRPF
  - Devoluciones derivadas de la normativa del IRPF
  - Rectificación de los errores u omisiones padecidos en declaraciones ya presentadas
  - Servicios de ayuda Campaña Renta 2021
  
- **Capítulo 2. El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF): cuestiones generales**
  - El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)
  - Cesión parcial del IRPF a las Comunidades Autónomas
  - Sujeción al IRPF: aspectos materiales
  - Sujeción al IRPF: aspectos personales
  - Sujeción al IRPF: aspectos temporales
  
- **Capítulo 3. Rendimientos del trabajo**
  - Concepto
  - Rendimientos estimados del trabajo y operaciones vinculadas
  - Rendimientos del trabajo en especie
  - Consideración fiscal de las dietas y asignaciones para gastos de viaje
  - Rendimiento neto del trabajo a integrar en la base imponible

- Individualización de los rendimientos del trabajo
- Imputación temporal de los rendimientos del trabajo
- Caso práctico
  
- **Capítulo 4. Rendimientos del capital inmobiliario**
  - Rendimientos del capital inmobiliario
  - Rendimientos íntegros
  - Rendimientos del capital inmobiliario estimados y operaciones vinculadas
  - Gastos deducibles
  - Gastos no deducibles
  - Rendimiento neto
  - Reducciones del rendimiento neto
  - Rendimiento mínimo computable en caso de parentesco
  - Rendimiento neto reducido
  - Individualización de los rendimientos del capital inmobiliario
  - Imputación temporal de los rendimientos del capital inmobiliario
  - Declaración bienes inmuebles
  - Caso práctico
  
- **Capítulo 5. Rendimientos del capital mobiliario**
  - Rendimientos del capital mobiliario: cuestiones generales
  - Rendimientos a integrar en la base imponible del ahorro
  - Rendimientos a integrar en la base imponible general
  - Valoración de los rendimientos del capital mobiliario en especie
  - Individualización de los rendimientos del capital mobiliario
  - Imputación temporal de los rendimientos del capital mobiliario
  - Caso práctico
  - Cuadro-Resumen: Fiscalidad de los contratos de seguros de vida o invalidez y operaciones de capitalización
  
- **Capítulo 6. Rendimientos de actividades económicas. Cuestiones generales**
  - Concepto de rendimientos de actividades económicas
  - Delimitación de los rendimientos de actividades económicas
  - Elementos patrimoniales afectos a una actividad económica
  - Método y modalidades de determinación del rendimiento neto de las actividades económicas
  - Obligaciones contables y registrales de los contribuyentes titulares de actividades económicas
  - Criterios de imputación temporal de los componentes del rendimiento neto de actividades económicas
  - Individualización de los rendimientos de actividades económicas
  
- **Capítulo 7. Rendimientos de actividades económicas. Método de estimación**

**directa**

- **Concepto y ámbito de aplicación del método de estimación directa**
  - **Fase 1ª. Determinación del rendimiento neto**
  - **Incentivos fiscales aplicables a empresas de reducida dimensión**
  - **Fase 2ª. Determinación del rendimiento neto reducido**
  - **Fase 3ª. Determinación del rendimiento neto reducido total**
  - **Cuadro resumen**
  - **Tratamiento de las ganancias o pérdidas patrimoniales derivadas de elementos afectos al ejercicio de actividades económicas**
  - **Caso práctico (determinación del rendimiento neto derivado de actividad profesional en estimación directa, modalidad simplificada)**
- 
- **Capítulo 8. Rendimientos de actividades económicas en estimación objetiva (I) (Actividades distintas de las agrícolas, ganaderas y forestales)**
    - **Concepto y ámbito de aplicación**
    - **Determinación del rendimiento neto reducido**
    - **Determinación del rendimiento neto reducido total**
    - **Caso Práctico**
    - **Apéndice: Rendimientos anuales por unidad de módulo antes de amortización aplicables en el ejercicio 2021**
- 
- **Capítulo 9. Rendimientos de actividades económicas en estimación objetiva (II) (Actividades agrícolas, ganaderas y forestales)**
    - **Concepto y ámbito de aplicación**
    - **Determinación del rendimiento neto**
    - **Determinación del rendimiento neto reducido total**
    - **Caso práctico**
    - **Apéndice: Relación de productos naturales, servicios y actividades accesorios realizados por agricultores, ganaderos y titulares de actividades forestales e índices de rendimiento aplicables en el ejercicio 2021**
- 
- **Capítulo 10. Regímenes especiales: imputación y atribución de rentas**
    - **Introducción: imputaciones de rentas**
    - **Régimen de imputación de rentas inmobiliarias**
    - **Régimen de atribución de rentas**
    - **Imputación de rentas de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de las uniones temporales de empresas**
    - **Imputación de rentas en el régimen de transparencia fiscal internacional**
    - **Imputación de rentas por la cesión de derechos de imagen**
    - **Régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español**
    - **Imputación de rentas por socios o partícipes de instituciones de inversión**

- **colectiva constituidas en países o territorios calificados como jurisdicción no cooperativa**
- **Régimen especial: Ganancias patrimoniales por cambio de residencia**
- **Caso práctico**
- **Capítulo 11. Ganancias y pérdidas patrimoniales**
  - **Concepto**
  - **Ganancias y pérdidas patrimoniales que no se integran en la base imponible del IRPF**
  - **Determinación del importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales: normas generales**
  - **Determinación del importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales: normas específicas de valoración**
  - **Monedas virtuales**
  - **Declaración y tributación de las ganancias y pérdidas patrimoniales**
  - **Ganancias excluidas de gravamen en supuestos de reinversión**
  - **Imputación temporal de las ganancias y pérdidas patrimoniales**
  - **Individualización de las ganancias y pérdidas patrimoniales**
  - **Régimen especial: Ganancias patrimoniales por cambio de residencia**
  - **Caso práctico**
  - **Cuadro: Excesos de adjudicación en la extinción del condominio. Resolución del TEAC de 7 de junio de 2018**
  - **Cuadros: usufructo sobre bienes inmuebles**
- **Capítulo 12. Integración y compensación de rentas**
  - **Introducción**
  - **Reglas de integración y compensación de rentas**
  - **Reglas de integración y compensación en tributación conjunta**
  - **Caso práctico**
- **Capítulo 13. Determinación de la renta del contribuyente sujeta a gravamen: base liquidable**
  - **Introducción**
  - **Reducciones de la base imponible general**
  - **Base liquidable general y base liquidable general sometida a gravamen**
  - **Base liquidable del ahorro**
  - **Caso práctico. Aportaciones a plan de pensiones y patrimonio protegido de hijo con discapacidad**
- **Capítulo 14. Adecuación del impuesto a las circunstancias personales y familiares del contribuyente: mínimo personal y familiar**

- **Mínimo personal y familiar**
- **Mínimo del contribuyente**
- **Mínimo por descendientes**
- **Mínimo por ascendientes**
- **Mínimo por discapacidad**
- **Cuadro-resumen del mínimo personal, por descendientes, por ascendientes y por discapacidad**
- **Importes del mínimo personal y familiar aprobados por las Comunidades Autónomas para el cálculo del gravamen autonómico**
- **Ejemplos prácticos**
- **Cuadro: Separaciones judiciales, divorcios o nulidades (con hijos): Tributación conjunta y aplicación del mínimo por descendientes**
  
- **Capítulo 15. Cálculo del impuesto: determinación de las cuotas íntegras**
  - **Introducción**
  - **Gravamen de la base liquidable general**
  - **Gravamen de la base liquidable del ahorro**
  - **Ejemplo práctico: cálculo de las cuotas íntegras estatal y autonómica**
  - **Gravamen aplicable a contribuyentes del IRPF residentes en el extranjero**
  - **Régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español**
  - **Especialidades en la determinación de la cuota íntegra estatal y autonómica**
  
- **Capítulo 16. Deducciones generales de la cuota en el ejercicio 2021**
  - **Introducción**
  - **Deducción por inversión en vivienda habitual: Régimen transitorio**
  - **Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación**
  - **Deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial en actividades económicas en estimación directa**
  - **Deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial en actividades económicas en estimación objetiva**
  - **Deducciones por donativos y otras aportaciones**
  - **Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla**
  - **Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial**
  - **Deducción por alquiler de la vivienda habitual: Régimen transitorio**
  - **Deducciones por obras de mejora de eficiencia energética en viviendas**
  - **Deducción aplicable a las unidades familiares formadas por residentes fiscales en Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo**

- **Capítulo 17. Deducciones autonómicas de la cuota aplicables en el ejercicio 2021**
  - **Introducción**
  - **Comunidad Autónoma de Andalucía**
  - **Comunidad Autónoma de Aragón**
  - **Comunidad Autónoma del Principado de Asturias**
  - **Comunidad Autónoma de las Illes Balears**
  - **Comunidad Autónoma de Canarias**
  - **Comunidad Autónoma de Cantabria**
  - **Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha**
  - **Comunidad de Castilla y León**
  - **Comunidad Autónoma de Cataluña**
  - **Comunidad Autónoma de Extremadura**
  - **Comunidad Autónoma de Galicia**
  - **Comunidad de Madrid**
  - **Comunidad Autónoma de la Región de Murcia**
  - **Comunidad Autónoma de La Rioja**
  - **Comunitat Valenciana**
  
- **Capítulo 18. Cuota líquida, cuota resultante de la autoliquidación, cuota diferencial y resultado de la declaración**
  - **Introducción**
  - **Incremento de las cuotas líquidas, estatal y autonómica, por pérdida del derecho a deducciones de ejercicios anteriores**
  - **Deducciones de la cuota líquida total**
  - **Cuota resultante de la autoliquidación**
  - **Cuota diferencial**
  - **Resultado de la declaración**
  - **Importe del IRPF que corresponde a la Comunidad Autónoma de residencia del contribuyente en el ejercicio 2021**
  - **Regularización de situaciones tributarias**
  
- **Normativa**
  - **Normativa básica estatal**
  - **Normas autonómicas en relación al IRPF (disposiciones legales)**
  
- **Glosario de abreviaturas**

## Comunidad Autónoma de Extremadura

Los contribuyentes que en 2021 hayan tenido su residencia habitual en el territorio de la Comunidad Autónoma de Extremadura podrán aplicar las siguientes deducciones autonómicas:

### Caso práctico

Don A.P.G. ha obtenido en el año 2021 las siguientes rentas:

- Rendimiento neto reducido del trabajo: 50.000
- Rendimiento neto reducido de actividad económica: -5.000
- Imputación de rentas inmobiliarias: 300
- Ganancia patrimonial a integrar en la base imponible general: 4.500
- Pérdida patrimonial a integrar en la base imponible general: 9.600
- Rendimiento negativo de capital mobiliario: -800
- Ganancia patrimonial a integrar en la base imponible del ahorro: 5.600
- Pérdida patrimonial a integrar en la base imponible del ahorro: 1.600

Asimismo, el contribuyente tiene pendiente de compensación las siguientes partidas procedentes de los ejercicios que se indican:

- Saldo neto negativo de ganancias y pérdidas patrimoniales no derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales correspondientes a 2017: 600
- Saldo neto negativo de ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales correspondientes a 2017: 700
- Rendimientos del capital mobiliario negativos correspondientes a 2017: 500
- Saldo neto negativo de ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales correspondientes a 2018: 2.100

Efectuar la integración y compensación de dichas rentas en la declaración del ejercicio 2021.

### Solución:

#### 1. Integración y compensación de rentas en la base imponible general:

a. Rendimientos e imputaciones de rentas del ejercicio 2021:

- Trabajo: 50.000
- Actividad económica: -5.000
- Imputación de rentas inmobiliarias: 300
- Saldo neto  $(50.000 - 5.000 + 300) = 45.300$

b. Ganancias y pérdidas patrimoniales del ejercicio 2021 a integrar en la base imponible general:

- Ganancias: 4.500
- Pérdidas: 9.600



- Saldo neto negativo de ganancias y pérdidas del ejercicio 2021  $(4.500 - 9.600) = -5.100$

c. Compensación del saldo negativo de pérdidas y ganancias patrimoniales del propio ejercicio 2021:

Compensación del saldo neto negativo de 2021: 5.100

d. Compensación de partidas negativas de ejercicios anteriores:  
Compensación saldo neto negativo pérdidas 2016: 600

e. **Total compensaciones**  $(5.100 + 600)$  <sup>(1)</sup> = 5.700

f. **Base imponible general**  $(45.300 - 5.700) = 39.600$

## 2. Integración y compensación de rentas en la base del ahorro:

a. Ganancias y pérdidas patrimoniales del ejercicio 2021 a integrar en la base imponible del ahorro:

- Ganancias: 5.600
- Pérdidas: 1.600
- Saldo neto positivo de ganancias y pérdidas del ejercicio 2021  $(5.600 - 1.600) = 4.000$

b. Compensación del saldo negativo de rendimientos de capital mobiliario del propio ejercicio 2021:

Rendimientos negativos de capital mobiliario imputables a 2021 <sup>(2)</sup>: 800

No puede superar conjuntamente con saldo neto negativo de rendimientos de capital mobiliario procedentes de 2017 el 25 por 100 del saldo positivo de ganancias  $(25\% \text{ s}/4.000 \text{ euros} = 1.000 \text{ euros})$

c. Compensación de saldo netos negativos de pérdidas y ganancias patrimoniales de ejercicios anteriores:

- Compensación saldo neto negativo de pérdidas 2017: 700
- Compensación saldo neto negativo de pérdidas 2018: 2.100

d. Compensación saldo neto negativo de rendimientos de capital mobiliario procedentes de 2016 <sup>(3)</sup>: 200

La suma de los rendimientos negativos de capital mobiliario imputables a 2021 (800) y los rendimientos negativos procedentes de 2017 (200) no superan el 25 por 100 del saldo positivo del ejercicio que asciende a 1.000, por lo que son compensables.

e. **Total compensaciones**  $(700 + 2.100 + 200) = 3.000$

f. **Compensaciones a realizar** (hasta el importe del saldo positivo):  $(800 + 3.000) = 3.800$

g. **Base imponible del ahorro**  $(4.000 - 3.800) = 200$

### Notas al ejemplo:

<sup>(1)</sup> El límite máximo de compensación de los saldos netos negativos de ganancias y pérdidas patrimoniales de 2017 y de 2021 asciende conjuntamente a 11.325  $(25 \text{ por } 100 \text{ s}/45.300)$ . [\(Volver\)](#)

- (2) Los rendimientos de capital mobiliario negativos del ejercicio se compensarán con el saldo positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales del ejercicio de la base imponible del ahorro con el límite del 25 por 100 de dicho saldo positivo que asciende a 1.000 (25 por 100 s/4.000). Con ello se compensan todos los saldos pendientes. [\(Volver\)](#)
- (3) Los rendimientos de capital mobiliario negativo procedentes de 2017 pueden compensarse con el saldo positivo de ganancias y pérdidas patrimoniales del ejercicio 2021 hasta el límite conjunto del 25 por 100 de dicho saldo. En este caso hasta 200 euros ya que la compensación del saldo negativo de los rendimientos de capital mobiliario del propio ejercicio 2021 ascendían a 800 y el límite a 1.000 euros (25 por 100 s/4.000). [\(Volver\)](#)

# Número de identificación de la publicación (NIPO)

**Catálogo de Publicaciones de la Administración General del Estado:**  
<https://cpage.mpr.gob.es>.

Aquí podrá consultar todo el catálogo.

**NIPO: 142-22-006-3**

Código perteneciente a la versión en castellano

**NIPO: 142-22-008-4**

Código perteneciente a la versión en gallego

**NIPO: 142-22-007-9**

Código perteneciente a la versión en catalán

**NIPO: 142-22-009-X**

Código perteneciente a la versión en valenciano

# Capítulo 13. Determinación de la renta del contribuyente sujeta a gravamen: base liquidable

## Por trabajo dependiente

**Normativa:** Art. 2 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 10 de abril.

### Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

**75 euros** por cada contribuyente que perciba **rendimientos del trabajo** cuyo importe íntegro **no supere la cantidad de 12.000 euros anuales**, siempre **que la suma** del resto de los rendimientos netos, ganancias y pérdidas patrimoniales e imputaciones de renta **no exceda de 300 euros**.

En declaración conjunta la deducción será aplicable por cada contribuyente que perciba rendimientos del trabajo dependiente y cumpla individualmente los requisitos exigidos.

# Presentación

La Agencia Estatal de Administración Tributaria tiene entre sus principales objetivos el de minimizar los costes de cumplimiento que debe soportar la ciudadanía en sus relaciones con la Hacienda Pública.

Fiel a este propósito, y con el fin de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, la Agencia Tributaria pone a su disposición la edición del Manual Práctico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) del ejercicio 2021, adaptada al lenguaje HTML que ha sido preparada por el Departamento de Gestión Tributaria.

El Manual responde a la intención de divulgar el IRPF a través de una visión rigurosa, total y actualizada del impuesto. Para ello incluye, además de la recopilación de los criterios administrativos y judiciales aplicables en el ejercicio, la explicación y descripción didáctica del contenido del IRPF por materias, temas y conceptos, relacionando cada uno de ellos con las normas que los regulan, además de esquemas y cuadros que faciliten la comprensión de determinados aspectos técnicos del mismo o resumen de criterios así como de supuestos prácticos que se consideren útiles para aclarar aquellas cuestiones que revisten dudas o que impliquen una mayor complejidad. Asimismo, el manual contiene información relativa a la cumplimentación del modelo del IRPF que se aprueba cada año y a las novedades que se introducen en él o en la campaña de presentación de las declaraciones del IRPF.

Constituye, en cualquier caso y en el marco de la campaña de Renta 2021, una buena oportunidad para quienes deseen profundizar en el conocimiento del impuesto.

Por otra parte, su confección en este formato digital HTML persigue alcanzar tres objetivos básicos que venían siendo reiteradamente demandados por los contribuyentes.

El primero es su accesibilidad Web, es decir, lograr que el acceso al mismo sea posible por el máximo número de personas, independientemente de sus conocimientos o capacidades personales o físicas e independientemente de las características técnicas del equipo utilizado para acceder a la Web.

El segundo, posibilitar y poner a disposición de los contribuyentes de forma simultánea los contenidos del Manual en otros idiomas o lenguas cooficiales.

El tercer y último objetivo es el de optimizar la utilización de su contenido, esto es, una explotación eficaz del contenido del Manual que evite la duplicidad de documentos en la Web de la Agencia Tributaria sobre los mismos temas, reduciendo el exceso de almacenamiento y la necesidad de estar actualizando una pluralidad de documentos comparativamente coincidentes.

Las ventajas que aporta el Manual en HTML y la necesidad de evitar discrepancias entre los contenidos de las versiones en papel (foto fija en un momento concreto) y en HTML del Manual llevó en la anterior campaña a tomar la decisión de suprimir el manual práctico de Renta en papel y mantener únicamente la versión en HTML. En esa decisión tuvo un peso muy significativo la

nueva funcionalidad que se incorporó en la versión HTML de generar un archivo en formato PDF del contenido del Manual, formato al que se han incorporado mejoras para el desplazamiento y navegación por documento en la presente campaña. Este documento PDF, tanto por su estética visual (muy parecida a la del manual en papel) como por permitir su impresión en papel si así se desea, cubre la demanda que pueden plantear los contribuyentes acostumbrados a manejar la edición impresa.

Además, para esta campaña, atendiendo a la petición de un importante número de contribuyentes usuarios de la aplicación, se han incluido las normas autonómicas del IRPF de cada Comunidad Autónoma mediante enlaces a los textos consolidados del BOE, como sucedía ya en la normativa estatal.

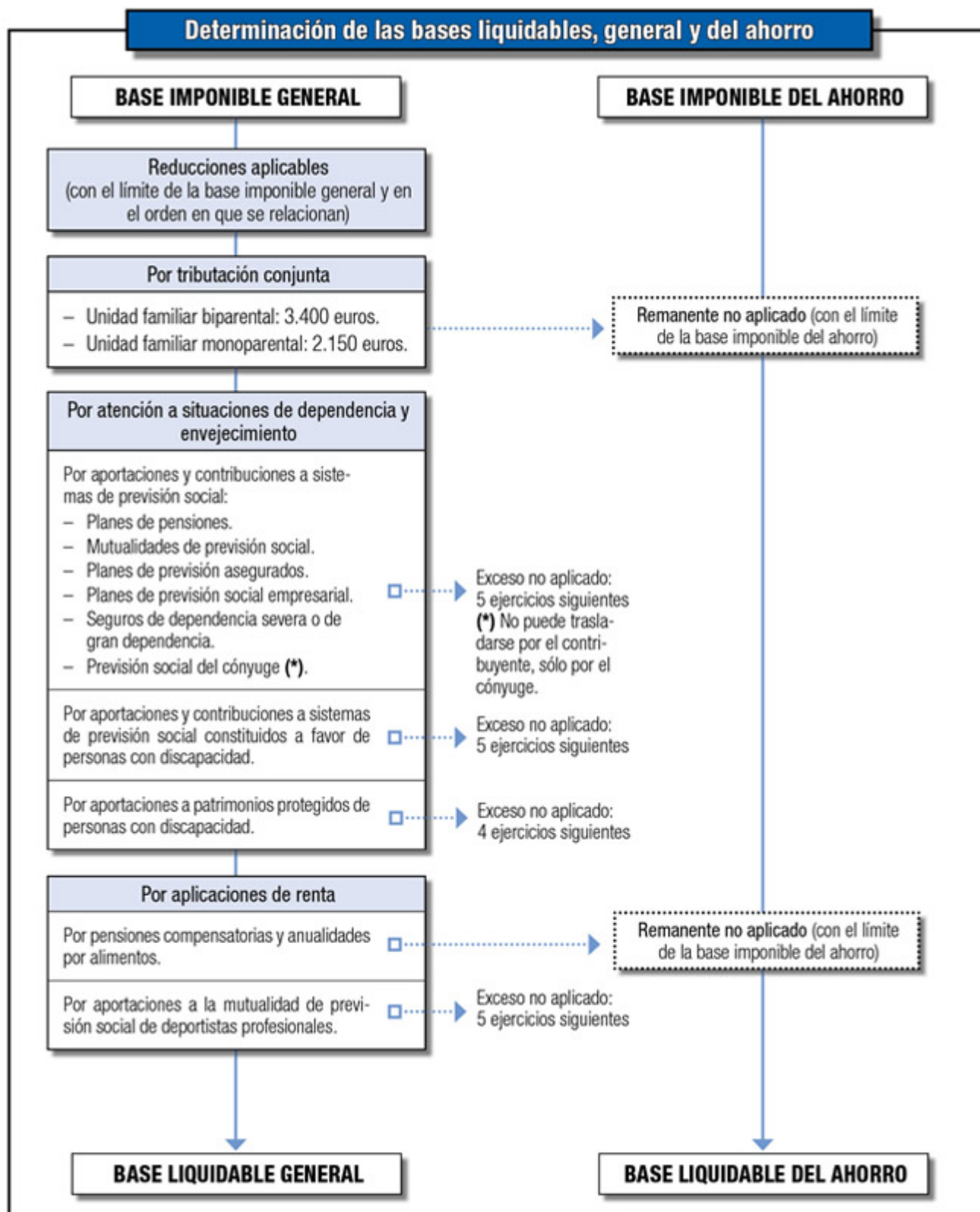
**Departamento de Gestión Tributaria**

## **Introducción**

---

### **Normativa: Art. 50 Ley IRPF**

Una vez determinadas la base imponible general y la base imponible del ahorro, como consecuencia del procedimiento de integración y compensación de rentas comentado en el capítulo anterior, debe procederse a la determinación de la base liquidable general y base liquidable del ahorro. El proceso de determinación de estas últimas magnitudes puede representarse esquemáticamente de la siguiente forma:



La base liquidable general es el resultado de practicar en la base imponible general las reducciones legalmente establecidas cuyo comentario se realiza en este Capítulo.

La base liquidable del ahorro es el resultado de disminuir la base imponible del ahorro en el remanente no aplicado, si lo hubiere, de las reducciones por tributación conjunta, por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos, sin que ésta pueda resultar negativa

como consecuencia de tales minoraciones.

## Por partos múltiples

**Normativa:** Art. 3 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 10 de abril.

### Cuantía de la deducción

**300 euros por hijo nacido** en el período impositivo, siempre que el menor conviva con el progenitor en la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre) y se trate de partos múltiples.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de esta la deducción

- La aplicación de la deducción está condicionada a que la **suma de las bases imponibles general y del ahorro**, casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración, **no supere** las siguientes cantidades:
  - **19.000** euros en tributación individual.
  - **24.000** euros en tributación conjunta.
- Cuando los hijos nacidos **convivan con ambos progenitores el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales** en la declaración de cada uno de ellos si optaran por tributación individual.



# Guía de las principales novedades del IRPF en el ejercicio 2021

## Reducciones de la base imponible general

**Importante:** las reducciones de la base imponible general se aplicarán en el orden en el que a continuación se relacionan, sin que la misma pueda resultar negativa como consecuencia de dichas reducciones.

Normativa: Art. 84.2.3º y 4º Ley del IRPF

### Por acogimiento de menores

Normativa: Art. 4 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 10 de abril.

#### Cuantía de la deducción

- **250 euros por cada menor en régimen de acogimiento familiar temporal, permanente o de urgencia**, siempre que el contribuyente **conviva con el menor por tiempo igual o superior a 183 días** durante el período impositivo.
- **125 euros por cada menor en régimen de acogimiento**, en los términos anteriormente comentados, **si el tiempo de convivencia** durante el período impositivo **fuera inferior a 183 días y superior a 90 días**.

#### Requisitos para la aplicación de la deducción

- **En el caso de acogimiento de menores por matrimonios, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales** en la declaración de cada uno de los cónyuges si tributan individualmente.
- Si el **acogimiento se realiza por parejas de hecho**, de acuerdo con el artículo 8 de la Ley 5/2003, de 20 de marzo, de Parejas de Hecho de la Comunidad Autónoma de Extremadura, **la deducción se prorrateará por partes iguales** en la declaración de cada uno de sus miembros.

**Importante:** en los supuestos de acogimiento simple, permanente y preadoptivo a los que aludía el artículo 6 del Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2013, de 21 de mayo, que subsistan a 24 de mayo de 2018, se tendrá derecho a la deducción correspondiente, en los términos que establecía el citado artículo.

A estos efectos recordar que el citado artículo 6 del Decreto Legislativo 1/2013 permitía deducir la cantidad de 250 euros por cada menor en régimen de acogimiento familiar **simple, permanente o preadoptivo, administrativo o judicial**, siempre que convivan con el menor 183 días o más durante el período impositivo y 125 euros si el tiempo de convivencia durante el período impositivo fuera inferior a 183 días y superior a 90 días.

Véase al respecto la disposición adicional única 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.

## Reducción por tributación conjunta

### Unidades familiares integradas por ambos cónyuges

En declaraciones conjuntas de unidades familiares integradas por ambos cónyuges no separados legalmente y, si los hubiera, los hijos menores que convivan, así como los mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada, la base imponible se reducirá en 3.400 euros anuales.

### Unidades familiares monoparentales

En declaraciones conjuntas de unidades familiares monoparentales, es decir, las formadas, en los casos de separación legal o cuando no exista vínculo matrimonial, por el padre o la madre y todos los hijos menores o mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada que convivan con uno u otra, **la base imponible se reducirá en 2.150 euros anuales.**

**Importante:** no se aplicará esta reducción cuando el contribuyente conviva con el padre o la madre de alguno de los hijos que forman parte de su unidad familiar.

La reducción que proceda de las comentadas se aplicará, en primer lugar, a la base imponible general, sin que pueda resultar negativa como consecuencia de tal minoración. El remanente, si lo hubiere, minorará la base imponible del ahorro, que tampoco podrá resultar negativa.

**Importante:** téngase en cuenta que en el caso de unidades familiares a que se refiere el artículo 82.1 de Ley del IRPF, formadas por contribuyentes de este Impuesto y por

residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, se estableció, con efectos desde 1 de enero de 2018, una **deducción sobre la cuota que se comenta en el Capítulo 16** del Manual. Con la citada deducción se pretende, dado que tales unidades familiares no pueden optar por declarar conjuntamente, equiparar su cuota a pagar a la que hubiera soportado el contribuyente en el caso de que todos los miembros de la unidad familiar hubieran sido residentes fiscales en España.

No obstante, esta nueva deducción no es aplicable cuando alguno de los miembros integrados en la unidad familiar hubiera optado por tributar con arreglo al régimen fiscal especial aplicable a los **trabajadores desplazados a territorio español** previsto en el artículo 93 de la Ley del **IRPF** al que nos referimos en el Capítulo 2 de este Manual.

## Gestión del Impuesto

### Campaña Renta 2021: Plazos, borrador y autoliquidación

#### Plazos

Desde el 6 de abril hasta el día 30 de junio de 2022.

Si se efectúa domiciliación bancaria del pago, el plazo finaliza el 27 de junio de 2022.

#### Borrador de declaración

- Como en la campaña anterior todos los contribuyentes, cualquiera que sea la naturaleza de las rentas que hayan obtenido durante el ejercicio (de trabajo, de capital mobiliario o inmobiliario, de actividades económicas, ganancias y pérdidas patrimoniales, así como las imputaciones de renta), podrán obtener el borrador de la declaración a través del Servicio de tramitación del borrador/declaración (RentaWEB), tras aportar, en su caso, determinada información que les será solicitada al efecto, u otra información que el contribuyente pudiera incorporar.
- Se mantiene el mecanismo de obtención del número de referencia para acceder al borrador y/o a los datos fiscales, a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria, mediante el Servicio de tramitación del borrador/declaración, debiendo consignar para ello el Número de Identificación Fiscal (NIF) del obligado tributario u obligados tributarios, la fecha de expedición o de caducidad de su Documento Nacional de Identidad (DNI) y el importe de la casilla **[0505]** de la declaración del IRPF correspondiente al ejercicio 2020, “Base liquidable general sometida a gravamen”, salvo que se trate de un contribuyente no declarante el año inmediato anterior, en cuyo caso se deberá aportar un código internacional de cuenta bancaria española (IBAN) en el que figure como titular a 31 de diciembre de 2021.
- También como en las pasadas campañas se podrá acceder al borrador o a los datos fiscales, a través del Servicio de tramitación del borrador/declaración del portal de la Agencia Tributaria en <https://sede.agenciatributaria.gob.es>, utilizando certificados electrónicos reconocidos y el

sistema CI@ve PIN, y mediante la aplicación para dispositivos móviles.

## Presentación de las declaraciones del IRPF 2021

- A través de Servicio de tramitación del borrador/declaración el contribuyente puede confeccionar su declaración del IRPF con el producto Renta Web y proceder a su presentación por medios electrónicos a través de internet, en la Sede electrónica de la Agencia Tributaria, a través del teléfono, en las oficinas de la Agencia Tributaria previa solicitud de cita, así como en las oficinas habilitadas por las Comunidades Autónomas, ciudades con Estatuto de Autonomía y Entidades Locales para la confirmación del borrador de declaración; si la declaración fuera a ingresar el contribuyente podrá domiciliar el ingreso o, en su defecto, obtener una carta de pago en el momento de su presentación que le permitirá ingresar el importe resultante.
- Como en la campaña anterior ya no es posible obtener la declaración en papel impreso generado a través del Servicio de tramitación del borrador/declaración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Podrá obtenerse en documento para su ingreso en la entidad colaboradora que debe imprimir y acudir a una entidad financiera para realizar el pago.

### Renta Web y Modelo:

- En relación con los rendimientos de capital inmobiliario se incluye, como novedad una casilla para que los arrendadores distintos de los “grandes tenedores” puedan consignar como gasto deducible la cuantía de la rebaja en la renta arrendaticia que voluntariamente hubieran acordado a partir de 14 de marzo de 2020, correspondientes a las mensualidades devengadas en los meses de enero, febrero y marzo de 2021, cuando se trate de alquileres de locales a determinados empresarios y siempre que se cumplan los requisitos exigidos por la norma. Tal y como establece el Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria, el arrendador deberá informar separadamente en su declaración del importe de este gasto deducible y el número de identificación fiscal del arrendatario cuya renta se hubiese rebajado.
- En el apartado de rendimientos de actividades económicas en estimación directa, al igual que en el ejercicio 2020, los contribuyentes pueden trasladar los datos consignados en los libros registro del IRPF de forma agregada, a las correspondientes casillas de este apartado del modelo, informándose al contribuyente de su conservación. Este traslado está supeditado a que técnicamente el formato de los libros sea el formato de libros registros publicados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria en su sede electrónica
- Además, con la finalidad de avanzar en la asistencia al contribuyente, se mejora la forma de consignar en la declaración del IRPF las subvenciones y ayudas públicas que pueden imputarse por cuartas partes, en el período impositivo en el que se obtengan y en los 3 siguientes. Así, en el caso de ayudas públicas percibidas como compensación por los defectos estructurales de construcción de la vivienda habitual, ayudas incluidas en el ámbito de los planes estatales para el acceso por primera vez a la vivienda en propiedad, ayudas públicas a los titulares de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español y las ayudas públicas para la primera instalación de jóvenes agricultores, previstas en el artículo 14.2 letras g), i), j) y l) de la Ley del IRPF, respectivamente, que se imputen por cuartas partes, Renta Web informará de las cantidades pendientes de imputar en los próximos periodos impositivos. De esta forma, en los ejercicios siguientes se informará al contribuyente en sus datos fiscales de las ganancias pendientes de imputar.

- Asimismo, se adapta el modelo para incorporar las modificaciones normativas introducidas en las reducciones en la base imponible por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social y las tres nuevas deducciones temporales aplicables en la cuota íntegra estatal del IRPF por las cantidades invertidas en obras de rehabilitación que contribuyan a alcanzar determinadas mejoras de la eficiencia energética de viviendas (habitual o arrendada), y en los edificios residenciales, que sean acreditadas a través de certificado de eficiencia energética.
- Por último, señalar que se ha modificado el documento de ingreso y devolución del modelo del IRPF para permitir consignar, en el caso de declaraciones con resultado a devolver, el número de una cuenta bancaria de un país o territorio que no pertenezca a la Zona Única de Pagos en Euros (SEPA).

## Pago

- Si la declaración del IRPF resulta a ingresar, el contribuyente puede, de forma simultánea a la presentación de la declaración, domiciliar el ingreso, efectuar el inmediato pago electrónico, previa obtención del número de referencia completo (NRC), o bien obtener un documento de ingreso que le permite efectuar el pago en una entidad colaboradora.
- Fraccionamiento del pago: los contribuyentes podrán fraccionar, sin interés ni recargo alguno, el importe de la deuda tributaria resultante de su declaración del IRPF, en dos partes: la primera, del 60 por 100 de su importe, en el momento de presentar la declaración, y la segunda, del 40 por 100 restante, hasta el 7 de noviembre de 2022, inclusive.

Los contribuyentes que domicilien el pago del primer plazo podrán domiciliar el segundo plazo hasta el 22 de septiembre de 2022 y si no domicilian el primero podrán domiciliar el segundo hasta el 30 de junio de 2022.

En el caso de los contribuyentes que, al fraccionar el pago, no deseen domiciliar el segundo plazo en entidad colaboradora, deberán efectuar el ingreso de dicho plazo hasta el día 7 de noviembre de 2022, inclusive, mediante el modelo 102.

## Por cuidado de familiares con discapacidad

**Normativa: Arts. 5 y 13 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 10 de abril.**

### Cuantía de la deducción

**Por cada ascendiente o descendiente con un grado de discapacidad al igual o superior al 65 por 100 o que esté judicialmente incapacitado:**

- **150 euros**, con carácter general.

El grado de discapacidad o la incapacitación serán reconocidas o declaradas por el órgano administrativo o judicial competente, de acuerdo con la normativa aplicable

Respecto a la forma de acreditar la discapacidad véase el artículo 72 del Reglamento del IRPF.

- **220 euros** si el ascendiente o descendiente con discapacidad ha sido evaluado por los servicios sociales y **se le ha reconocido el derecho a una ayuda a la dependencia**, pero que a 31 de diciembre aún no la percibe efectivamente.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- **Que el ascendiente o descendiente con discapacidad conviva** de forma ininterrumpida con el contribuyente al menos la mitad del período impositivo.
- **Que se acredite la convivencia efectiva** por los Servicios Sociales de base o por cualquier otro organismo público competente.
- **Que la renta general y del ahorro del ascendiente o descendiente con discapacidad no sean superiores al doble del indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM)**, incluidas las exentas ni tenga obligación legal de presentar declaración por el Impuesto sobre el Patrimonio. Para el ejercicio 2021, dicha cuantía asciende a 15.817,20 euros (7.908,60 x 2).
- **Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro del contribuyente**, casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración, **no sea superior a:**
  - **19.000 euros** en tributación individual.
  - **24.000 euros** en tributación conjunta.

**Importante:** existiendo más de un contribuyente que conviva con la persona con discapacidad, y para el caso de que sólo uno de ellos reúna el requisito del límite de renta, éste podrá aplicarse la **deducción completa**.

- Cuando dos o más contribuyentes **con el mismo grado de parentesco** tengan derecho a la aplicación de esta deducción respecto de una misma persona, **su importe se prorrateará**

entre ellos por partes iguales.

Cuando los contribuyentes **tengan distinto grado de parentesco** respecto de la persona con discapacidad, **la deducción corresponderá al de grado más cercano.**

## Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social

**Normativa: Arts. 51, 52 y disposición adicional novena Ley del IRPF ; arts. 49 a 51 y disposición transitoria decimonovena Reglamento**

Podrán reducirse de la base imponible general las siguientes aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social:

## Exenciones

---

### **Otras rentas exentas distintas de las previstas en el artículo 7 de la Ley del IRPF**

**Exención del 50 por 100 de los rendimientos de trabajo percibidos por los tripulantes de buques canarios inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras de Canarias.**

La disposición final primera de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal (BOE del 10) modificó el artículo 73 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, con el fin de adecuar el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras a las Directrices comunitarias sobre ayudas prestadas al transporte marítimo, contenidas en la Comunicación C(2004)43 de la Comisión Europea.

Como consecuencia de esta modificación, desde el 1 de enero de 2021, la exención del 50 por 100 de los rendimientos de trabajo será aplicable también a los tripulantes, contribuyentes del IRPF, de los buques de empresas navieras inscritas en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras que estuvieran registrados en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, pues en tales casos los citados buques pasan a ser considerados como inscritos en el Registro Especial, siempre que cumplan con los mismos requisitos y condiciones que los inscritos.

**Exención por las ayudas excepcionales por daños personales causados por desastres naturales (borrasca "Filomena" y erupción volcánica en la isla de La Palma)**

Están exentas, de acuerdo con lo dispuesto en el Real Decreto-Ley 10/2021, de 18 de mayo (BOE del 19), las ayudas excepcionales concedidas en los supuestos de fallecimiento y de incapacidad absoluta permanente causados directamente por la borrasca "Filomena".

Asimismo, se declaran exentas las ayudas concedidas por daños personales causados



directamente por las erupciones volcánicas en la isla de La Palma, conforme lo establecido en el Real Decreto-ley 20/2021, de 5 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas y para la reconstrucción económica y social de la isla de La Palma (BOE del 6).

## **Exención de ayudas públicas percibidas para reparar la destrucción en elementos patrimoniales por catástrofes naturales**

Como consecuencia de la erupción del volcán de Cumbre Vieja en la isla de la Palma, también se modifica, con efectos desde el 1 de enero de 2021, la redacción del apartado 1.c) de la disposición adicional quinta de la Ley del IRPF por el artículo 4.1 del Real Decreto-ley 25/2021, de 8 de noviembre, Real Decreto-ley 25/2021, de 8 de noviembre, de medidas en materia de Seguridad Social y otras medidas fiscales de apoyo social de la isla de La Palma (BOE del 6)., para incluir específicamente la erupción volcánica como causa para declarar exenta la percepción de ayudas públicas que tengan por objeto reparar la destrucción que ocasione la misma en elementos patrimoniales.

## **Exención por las subvenciones y ayudas concedidas para actuaciones de rehabilitación energética en edificios**

El artículo 1.Tres del Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia (BOE del 6), modificó el apartado 4 de la disposición adicional quinta de la Ley del IRPF, para establecer que no se integraran en el ejercicio 2021 y siguientes, las ayudas y subvenciones concedidas para actuaciones de rehabilitación energética en edificios, en virtud de los distintos programas establecidos en los Reales Decreto 691/2021, 737/2020 y 853/2021.

Asimismo, con efectos desde el 1 de enero de 2021, como consecuencia de la erupción del volcán de Cumbre Vieja en la isla de la Palma, el artículo 4.1 del Real Decreto-ley 25/2021, de 8 de noviembre, de medidas en materia de Seguridad Social y otras medidas fiscales de apoyo social (BOE del 9), ha modificado el apartado 1.c) de la disposición adicional quinta de la Ley del IRPF, para incorporar expresamente, entre las causas naturales que determinan la no tributación en el IRPF de las ayudas públicas por destrucción de elementos patrimoniales, la mención a la "erupción volcánica".

## **Por cuidado de hijos menores de hasta 14 años inclusive**

**Normativa: Art. 6 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 10 de abril.**

### **Cuantía y límite máximo de la deducción**

- **El 10 por 100 de las cantidades satisfechas** en el periodo impositivo por cuidado de hijos menores de hasta 14 años cuando se den las siguientes circunstancias:

1ª. Que el contribuyente tenga que dejar a sus hijos menores de hasta 14 años inclusive al

cuidado de otras personas o entidades **por motivos de trabajo, sea por cuenta propia o ajena.**

2ª. **Que el cuidado de los menores de hasta 14 años se realice:**

- a. Por una persona empleada del hogar o
  - b. En guarderías, centros de ocio, campamentos urbanos, centros deportivos, ludotecas o similares, **autorizados** por la administración autonómica o local competente.
- **El límite máximo** de esta deducción es de **400 euros anuales por unidad familiar.**

A efectos de la aplicación de la deducción la unidad familiar no es la definida en el artículo 82 de la Ley de IRPF sino la **unidad de convivencia** (matrimonios, parejas de hecho, inscritas o no) teniéndose que tener en cuenta los criterios de prorrateo que se indican en el apartado de requisitos siguiente.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que en la fecha de devengo del impuesto **los hijos tengan 14 o menos años de edad.**
- Que **ambos padres** realicen una actividad por **cuenta propia o ajena** por la que **estén dados de alta** en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad.

### Precisiones:

- Es necesario que la actividad ejercida sea remunerada.
  - La deducción podrá practicarse por las cantidades satisfechas cuando ambos padres realicen actividades por cuenta propia o ajena simultáneamente, ya sea durante todo o parte del año.
  - En el caso de actividades por cuenta propia se admite que el ejercicio de la actividad económica se realice a través de una entidad en régimen de atribución de rentas.
- Que, en el caso de que la deducción sea aplicable por gastos de una persona empleada del hogar, esta **esté dada de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social.**
  - Que en el caso de que la deducción sea aplicable por gastos en guarderías, centros de ocio, campamentos urbanos, centros deportivos, ludotecas o similares, **se disponga de la correspondiente factura.**

El importe total de las cantidades satisfechas se atribuirá en su totalidad al progenitor que figure como titular de la factura, salvo en el caso de matrimonio en régimen de gananciales en el que el importe satisfecho se distribuirá entre los cónyuges por partes iguales, con independencia de cuál de ellos figure como titular de la factura.

- Que se tenga derecho a aplicar el **mínimo por descendiente** regulado en el artículo 58 de la Ley del IRPF **por cada uno de los hijos por los que se vaya a aplicar la deducción autonómica.**
- **Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro** (casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración) **no sea superior** a las siguientes cantidades:
  - **28.000** euros en tributación individual.
  - **45.000** euros en tributación conjunta.

- Cuando más de un contribuyente tenga derecho a la aplicación de esa deducción con respecto a los mismos descendientes, su importe será prorrateado entre ellos.

El prorrateo de la deducción respecto a un mismo descendiente solo procederá cuando ambos padres satisfagan los gastos y tengan derecho a ella por cumplir todos los requisitos exigidos.

Por otra parte, a efectos de la aplicación de la deducción, se entiende por unidad familiar **la unidad de convivencia**. Por ello en caso de matrimonios, parejas de hecho, inscritas o no, el límite de 400 euros se aplica a la suma de la deducción aplicable por todos los miembros de la familia, prorrateándose su importe en función de las cantidades satisfechas por cada uno de los progenitores.

Dicho tratamiento será aplicable igualmente cuando fallezca uno de los padres a lo largo del año (al haber convivido con la familia hasta la fecha del fallecimiento) así como en el caso de padres separados o divorciados que tengan la guarda y custodia compartida de los hijos en cuyo caso si ambos padres satisfacen el gasto el límite máximo es igualmente prorrateable.

## Ejemplo

Matrimonio formado por don A.R.T y doña B.S.S con un hijo solo de Don A.R.T, por el que tiene derecho al 100 por 100 del mínimo por descendientes, y otro común.

El cónyuge Don A.R.T ha satisfecho 1.600 euros de gastos por su hijo. Por el hijo común se han satisfecho 3.600 euros entre ambos cónyuges.

Se desea saber cuál sería el importe de la deducción aplicable por cada uno de los cónyuges.

## Solución

**Nota previa:** Se trata de una única unidad familiar, en la que don A.R.T tiene derecho al 100 por 100 del mínimo por descendientes por su hijo, y respecto del común, don A.R.T y doña B.S.S tienen derecho a la mitad.

**Don A.R.T**  $(160 + 180) = 340$  euros

- Por el hijo propio:  $10\% \text{ s}/1.600 = 160$
- Por el hijo común:  $10\% \text{ s}/(3.600 \div 2) = 180$

**Doña B.S.S:** Por el hijo común:  $10\% \text{ s}/(3.600 \div 2) = 180$

**Total**  $(160 + 180 + 180) = 520$

**Límite máximo:** 400

## Prorrateo

- Deducción de don A.R.T:  $(400 \times 340) \div 520 = 261,54$
- Deducción de doña B.S.S:  $(400 \times 180) \div 520 = 138,46$

**Total deducción aplicada**  $(261,54 + 138,46) = 400$

## 1. Aportaciones y contribuciones a planes de pensiones

Incluye:

- Las aportaciones realizadas por los partícipes a planes de pensiones, incluyendo las contribuciones empresariales imputadas en concepto de rendimiento del trabajo en especie por el promotor de planes de pensiones del **sistema empleo**. Todo ello, en los términos del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre (**BOE** de 13 de diciembre).

**Modalidades de planes de pensiones:**

- **Planes de pensiones del sistema empleo:** corresponde a planes cuyo promotor es cualquier entidad, corporación, sociedad o empresa, así como el empresario individual que emplee trabajadores en virtud de una relación laboral, siempre que los partícipes sean los empleados de los mismos, incluido el personal con relación laboral de carácter especial independientemente del régimen de la Seguridad Social aplicable. La condición de partícipes también podrá extenderse a los socios trabajadores y de trabajo en los planes de empleo promovidos en el ámbito de las sociedades cooperativas y laborales y, al propio empresario individual cuando éste promueva un plan de pensiones del sistema de empleo en interés de sus trabajadores.
  - **Planes de pensiones del sistema asociado:** corresponde a planes cuyo promotor es cualesquiera asociación o sindicato, siendo los partícipes sus asociados, miembros o afiliados.
  - **Planes de pensiones del sistema individual:** corresponde a planes cuyo promotor o promotores son una o varias entidades de carácter financiero y cuyos partícipes son cualesquiera personas físicas.
- **Las aportaciones realizadas por los partícipes a los planes de pensiones regulados en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2016**, relativa a las actividades y la supervisión de los fondos de pensiones de empleo (FPE), incluidas las contribuciones efectuadas por las empresas promotoras, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:
    - a. Que las contribuciones se imputen fiscalmente al partícipe a quien se vincula la prestación.
    - b. Que se transmita al partícipe de forma irrevocable el derecho a la percepción de la prestación futura.
    - c. Que se transmita al partícipe la titularidad de los recursos en que consista la contribución.
    - d. Que las contingencias cubiertas sean las previstas en el artículo 8.6 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre jubilación, incapacidad laboral total y permanente para la profesión habitual o absoluta y permanente para todo trabajo, y la gran invalidez; muerte del partícipe o beneficiario y dependencia severa o gran dependencia del partícipe).

**Precisión:** téngase en cuenta que la Directiva 2003/41/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativas a las actividades y supervisión de fondos de pensiones de empleo, a que hace referencia el artículo 51 de la Ley del IRPF fue derogada por el artículo 65 de la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2016, relativa a las actividades y la supervisión de los fondos de pensiones de empleo (FPE) derogó a partir del 13 de enero de 2019 y que las referencias a la Directiva 2003/41/CE se entenderán hechas a la citada Directiva (UE) 2016/2341.

# Rendimientos de capital inmobiliario

---

## Gastos deducibles para la determinación del rendimiento neto

### Saldos de dudoso cobro

El artículo 15 del Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria (BOE del 23), reduce en los ejercicios 2020 y 2021 de seis a tres meses el plazo para que las cantidades adeudadas por los arrendatarios tengan la consideración de saldo de dudoso cobro y puedan deducirse de los rendimientos íntegros del capital inmobiliario.

Asimismo, se establece la posibilidad de que reglamentariamente se pueda modificar este plazo.

### Rebaja en la renta arrendaticia por el alquiler de locales a determinados empresarios durante el período impositivo 2021

El artículo 13 del Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria (BOE del 23), ha añadido una nueva disposición adicional cuadragésima novena en la Ley del IRPF, que permite a los arrendadores distintos de los “grandes tenedores” que hubieran suscrito un contrato de alquiler para uso distinto del de vivienda y cuyos arrendatarios destinen el inmueble al desarrollo de una actividad económica, computar como gasto deducible de los rendimientos de capital inmobiliario la cuantía de la rebaja en la renta arrendaticia que voluntariamente hubieran acordado a partir de 14 de marzo de 2020, correspondientes a las mensualidades devengadas en los meses de enero, febrero y marzo de 2021, cuando se trate de alquileres de locales realizado a determinados empresarios, siempre que se cumplan los requisitos exigidos por la norma.

### Cantidades destinadas a la amortización: Inmuebles adquiridos a título gratuito

El Tribunal Supremo en su Sentencia núm. 1130/2021, de 15 de septiembre, ha fijado como criterio interpretativo que, afectos de determinar la amortización aplicable en el caso de inmuebles adquiridos a **título gratuito** por herencia o donación, el coste de adquisición satisfecho será el valor del bien adquirido en aplicación de las normas sobre Impuesto sobre Sucesiones o Donaciones o su valor comprobado en estos gravámenes (excluido del cómputo el valor del suelo), más los gastos y tributos inherentes a la adquisición que corresponda a la construcción y, en su caso, la totalidad de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos.

## Reducciones del rendimiento neto

### Reducción por arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda

El artículo 3.Dos de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, con efectos desde el 11 de julio de 2021, modificó el artículo 23.2 de la Ley del IRPF para clarificar la redacción de la reducción por el arrendamiento de bienes inmuebles destinados

a vivienda, de forma que dicha reducción solo se pueda aplicar sobre el rendimiento neto positivo calculado por el contribuyente en su declaración-liquidación o autoliquidación, sin que proceda su aplicación sobre el rendimiento neto positivo calculado durante la tramitación de un procedimiento de comprobación

## Para contribuyentes viudos

**Normativa: Art. 7 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 10 de abril.**

### Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

- **100 euros, con carácter general**, para contribuyente viudos siempre que la **suma de las bases imponibles general y del ahorro** (casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración) **no sea superior a:**
  - **19.000 euros** en tributación individual.
  - **24.000 euros** en tributación conjunta.

- **200 euros, si el contribuyente viudo tiene a su cargo uno o más descendientes** que, de conformidad con el artículo 58 de la Ley IRPF, computan a efectos de aplicar el **mínimo por descendientes**.

La deducción de 200 euros podrá aplicarse siempre que alguno de los descendientes dé derecho a aplicar el mínimo por descendientes y no perciba ningún tipo de renta.

- **No tendrán derecho** a la aplicación de esta deducción los contribuyentes que hubieren sido condenados, en virtud de sentencia firme, por delitos de violencia de género contra el cónyuge fallecido.

### Incompatibilidad

Esta deducción es incompatible para el contribuyente en estado de viudedad con la aplicación de la "deducción por trabajo dependiente".

## 2. Aportaciones y contribuciones a mutualidades de previsión social

En relación con la reducción de dichas aportaciones y contribuciones, deben tenerse en cuenta los siguientes requisitos:

### Requisitos subjetivos

#### a. **Profesionales no integrados en alguno de los regímenes de la Seguridad Social**

Dan derecho a reducción las cantidades abonadas en virtud de contratos de seguro

concertados con mutualidades de previsión social por profesionales no integrados en alguno de los regímenes de la Seguridad Social, por sus cónyuges y familiares consanguíneos en primer grado, así como por los trabajadores de las citadas mutualidades, en la parte que tenga por objeto la cobertura de las contingencias previstas en el artículo 8.6 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones (jubilación, incapacidad laboral total y permanente para la profesión habitual o absoluta y permanente para todo trabajo, y la gran invalidez; muerte del partícipe o beneficiario y dependencia severa o gran dependencia del partícipe), siempre que dichas cantidades no hayan tenido la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto de actividades económicas.

Véase, dentro del Capítulo 7, y de los "[Gastos del titular de la actividad](#)" el punto "Especialidades en el IRPF de las aportaciones a Mutualidades de Previsión Social del propio empresario o profesional".

## b. Profesionales o empresarios individuales integrados en cualquiera de los regímenes de la Seguridad Social

Dan derecho a reducción las cantidades abonadas en virtud de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social por profesionales o empresarios individuales integrados en cualquiera de los regímenes de la Seguridad Social, por sus cónyuges y familiares consanguíneos en primer grado, así como por los trabajadores de las citadas mutualidades en la parte que tenga por objeto la cobertura de las contingencias del artículo 8.6 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones comentadas en el párrafo anterior.

## c. Trabajadores por cuenta ajena o socios trabajadores

### Normativa: véase también la disposición adicional novena Ley IRPF

Dan derecho a reducción las cantidades abonadas en virtud de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social por trabajadores por cuenta ajena o socios trabajadores, **incluidas las contribuciones del promotor** que les hubiesen sido imputadas en concepto de rendimientos del trabajo, cuando se efectúen de acuerdo con lo previsto en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de Planes y Fondos de Pensiones, relativa a la protección de los compromisos por pensiones con los trabajadores, con inclusión del desempleo para los citados socios trabajadores.

Las contingencias que deberán instrumentarse en las condiciones establecidas en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de Planes y Fondos de Pensiones serán las de jubilación, incapacidad, fallecimiento y dependencia previstas en el artículo 8.6 del citado texto legal.

Asimismo, dan derecho a reducción las cantidades abonadas en virtud de contratos de seguro concertados con las mutualidades de previsión social que tengan establecidas los correspondientes Colegios Profesionales, por los mutualistas colegiados que sean trabajadores por cuenta ajena, por sus cónyuges y familiares consanguíneos en primer grado, así como por los trabajadores de las citadas mutualidades, siempre y cuando exista un acuerdo de los órganos correspondientes de la mutualidad que sólo permita cobrar las prestaciones cuando concurren las contingencias previstas en el artículo 8.6 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones (disposición adicional novena Ley IRPF).

## Requisitos objetivos

Los derechos consolidados de los mutualistas sólo podrán hacerse efectivos en los supuestos previstos para los planes de pensiones por el artículo 8.8 del citado texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones (desempleo de larga duración, enfermedad grave y a partir de 2025 por aportaciones con 10 años de antigüedad).

No obstante, y con el objeto de facilitar que los afectados por la erupción volcánica de la isla de La Palma puedan atender las necesidades sobrevenidas de liquidez, el artículo 11 del Real Decreto-ley 20/2021, de 5 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas y para la reconstrucción económica y social de la isla de La Palma (BOE del 6), ha establecido, con carácter excepcional y exclusivamente para el periodo comprendido entre el 6 de octubre de 2021 y el 5 de julio de 2022, la posibilidad de que los mutualistas de previsión social puedan disponer anticipadamente en determinados supuestos de sus derechos consolidados, fijando las condiciones y el importe máximo de la disposición. Los supuestos para disponer anticipadamente de los derechos consolidados se comentan en este Capítulo, dentro de las normas comunes aplicables a las aportaciones a sistemas de previsión social, en el apartado sobre [disposición anticipada de derechos consolidados](#).

**Atención:** *en relación con los afectados por la erupción volcánica de la isla de La Palma, esta posibilidad de hacer efectivos sus derechos consolidados por parte de los mutualistas que prevé el artículo 11 del Real Decreto-ley 20/2021, no es aplicable en caso de las mutualidades de previsión social que actúen como sistema alternativo al alta en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos, en relación con los derechos económicos de los productos o seguros utilizados para cumplir con dicha función alternativa.*

Las cantidades percibidas en estas situaciones están sujetas al régimen fiscal establecido para las prestaciones de los planes de pensiones.

## Rendimientos de capital mobiliario

---

### Rendimientos a integrar en la base imponible del ahorro

#### Rendimientos procedentes de operaciones de capitalización y de contratos de seguro de vida o invalidez

##### "Unit Linked" (contratos de seguros de vida en los que el tomador asuma el riesgo de la inversión)

Con efectos desde el 11 de julio de 2021, el artículo 3.1 de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude, ha modificado el artículo 14.2.h) de la Ley del IRPF en relación con los seguros de vida en los que el tomador o tomadora asuma el riesgo de la inversión, para adaptar los requisitos exigibles a las últimas modificaciones normativas aplicables a las entidades aseguradoras.



## Por adquisición o rehabilitación de vivienda habitual para jóvenes y para víctimas del terrorismo

**Normativa:** Arts. 8 y 13 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 10 de abril.

### Cuantía de la deducción

#### A. Para jóvenes:

- **El 3 por 100 de las cantidades satisfechas** durante el período impositivo, excluidos los intereses, **para la adquisición o rehabilitación por jóvenes de una vivienda nueva** situada en el territorio de la Comunidad Autónoma de Extremadura que constituya o vaya a constituir su primera residencia habitual.
- **El 5 por 100** en caso de adquisición o rehabilitación por jóvenes de su vivienda habitual en cualquiera de los **municipios de Extremadura con población inferior a 3.000 habitantes**, siempre que la adquisición o rehabilitación se haya efectuado **a partir de 1 de enero de 2015**.

#### B. Para víctimas del terrorismo:

También podrán aplicar esta deducción, **cualquiera que sea su edad**, quienes tengan la condición **de víctimas del terrorismo o, en su defecto, y por este orden, el cónyuge o pareja de hecho o los hijos que vinieran conviviendo con las mismas**.

### Base máxima de la deducción

La **base máxima de la deducción** será de 9.040 euros, importe anual establecido como límite para la deducción de vivienda habitual contemplada por la normativa estatal del IRPF en la redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012.

### Requisitos y otras condiciones de aplicación de la deducción

La aplicación de la deducción está **condicionada al cumplimiento de los mismos requisitos y condiciones exigidos en relación con la deducción general** por adquisición, rehabilitación de la vivienda habitual, base de deducción y límite máximo fijados por la normativa estatal en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012, incluido el relativo a la comprobación de la situación patrimonial del contribuyente **y, además, los siguientes:**

- **Debe tratarse de una vivienda nueva.** Se considera vivienda nueva aquella cuya adquisición represente la primera transmisión de la misma con posterioridad a la declaración de obra nueva, siempre que no hayan transcurrido 3 años desde ésta.
- La vivienda nueva debe estar acogida **a las modalidades de protección pública** contempladas en el artículo 23 de la Ley 3/2001, de 26 de abril, de la Calidad, Promoción y Acceso a la Vivienda en Extremadura, referidas a viviendas de protección oficial promovidas

de forma pública o privada y viviendas de Promoción Pública. **No será exigible este requisito cuando el porcentaje de deducción aplicable sea el 5 por 100.**

- Los adquirentes **deben ser jóvenes con residencia habitual en Extremadura**, cuya edad, a la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre) sea **inferior a 36 años**.

El requisito de edad no resultará aplicable para quienes tengan la condición de víctimas del terrorismo o, en su defecto y por este orden, su cónyuge o pareja de hecho o los hijos que vinieran conviviendo con los mismos.

- Que se trate de su **primera vivienda**.
- **La suma de la base imponible general y del ahorro**, casillas [0435] y [0460] de la declaración, **no debe ser superior a:**
  - **19.000 euros** en tributación individual.
  - **24.000 euros** en tributación conjunta.

**Importante:** la presente deducción no podrá duplicarse en aquellos supuestos en que las personas que tengan la consideración de víctimas del terrorismo también tengan una edad inferior a 36 años.

### 3. Primas satisfechas a los planes de previsión asegurados

Los planes de previsión asegurados, cuyas primas pueden ser objeto de reducción de la base imponible general, se definen legalmente como contratos de seguro que deben cumplir los **siguientes requisitos:**

- a. El contribuyente deberá ser el tomador, asegurado y beneficiario.

No obstante, en el caso de fallecimiento, podrá generar derecho a prestaciones en los términos previstos en la normativa reguladora de los planes y fondos de pensiones.

- b. Las contingencias cubiertas deberán ser únicamente las previstas en el artículo 8.6 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre (jubilación, incapacidad laboral total y permanente para la profesión habitual o absoluta y permanente para todo trabajo, y la gran invalidez; muerte del partícipe o beneficiario y dependencia severa o gran dependencia del partícipe), debiendo tener como cobertura principal la de jubilación en los términos establecidos en el artículo 49.1 del Reglamento del IRPF.

Sólo se permitirá la disposición anticipada, total o parcial, en estos contratos, en los supuestos previstos en el artículo 8.8 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones (desempleo de larga duración, enfermedad grave y a partir de 2025 por aportaciones con 10 años de antigüedad).

No obstante, y con el objeto de facilitar que los afectados por la erupción volcánica de la isla de La Palma puedan atender las necesidades sobrevenidas de liquidez, el artículo 11 del Real Decreto-ley 20/2021, de 5 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas y para la reconstrucción económica y social de la isla de La Palma (BOE del 6), **ha establecido, con carácter excepcional y exclusivamente durante el periodo comprendido entre el 6 de octubre de 2021 y el 5 de julio de 2022**, la posibilidad de que los asegurados de los planes de previsión

asegurados puedan disponer anticipadamente en determinados supuestos de sus derechos consolidados en estos planes, fijando las condiciones y el importe máximo de la disposición. Los supuestos para disponer anticipadamente de los derechos consolidados se comentan en este Capítulo, dentro de las normas comunes aplicables a las aportaciones a sistemas de previsión social, en el apartado sobre [disposición anticipada de derechos consolidados](#).

El derecho de disposición anticipada en los planes de previsión asegurados se valorará por el importe de la provisión matemática a la que no se podrán aplicar penalizaciones, gastos o descuentos. No obstante, en el caso de que la entidad cuente con inversiones afectas el derecho de disposición anticipada se valorará por el valor de mercado de los activos asignados.

- c. Los planes de previsión asegurados tendrán obligatoriamente que ofrecer una garantía de interés y utilizar técnicas actuariales.
- d. En el condicionado de la póliza debe constar de forma expresa y destacada que se trata de un plan de previsión asegurado.
- e. Los tomadores de los planes de previsión asegurados podrán, mediante decisión unilateral, movilizar su provisión matemática a otro plan de previsión asegurado del que sean tomadores, o a uno o varios planes de pensiones del sistema individual o asociado de los que sean partícipes. Una vez alcanzada la contingencia, la movilización sólo será posible si las condiciones del plan lo permiten.

El procedimiento para efectuar la movilización de la provisión matemática se regula en el artículo 49.3 del Reglamento del [IRPF](#).

## Rendimiento de actividades económicas

---

### A. Actividades económicas en estimación directa

#### Gastos fiscalmente deducibles

#### **Pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores del artículo 13.1 de la LIS.**

De conformidad con el artículo 14 del Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria ([BOE](#) del 23), los contribuyentes del [IRPF](#) que tengan la consideración de empresa de reducida dimensión por cumplir las condiciones del artículo 101 de la [LIS](#), podrán deducir, en los ejercicios 2020 y 2021, las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores cuando en el momento del devengo del impuesto el plazo que haya transcurrido desde el vencimiento de la obligación a que se refiere la artículo 13.1.a) de la [LIS](#) sea de tres meses.

### B. Actividades económicas en estimación objetiva

Como consecuencia de la crisis sanitaria provocada por el Covid-19, y con la finalidad de que la cuantía del rendimiento neto determinado con arreglo al método de estimación objetiva se ajuste a la realidad de la actividad económica provocada por esta situación, se han adoptado para este ejercicio 2021 las siguientes medidas:

#### 1. Renuncia y consecuencias de la renuncia

El artículo 10 del Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria ([BOE del 23](#)), eliminó la vinculación obligatoria al método de estimación directa durante tres años, que establecen los artículos 30.1 de la Ley del [IRPF](#) y 29 de su Reglamento, cuando el contribuyente que desarrolla actividades económicas renuncia al método de estimación objetiva del [IRPF](#). En concreto, la renuncia a la aplicación del método de estimación objetiva para el ejercicio 2021, no impide volver a determinar con arreglo a dicho método el rendimiento de la actividad económica en 2022, siempre que cumplan los requisitos para su aplicación, cuando el contribuyente revoque la renuncia anterior.

Para ello, se dio la posibilidad a los contribuyentes de renunciar a la aplicación del método de estimación objetiva para el ejercicio 2021 presentando el pago fraccionado conforme al método de estimación directa (presentando, por tanto, el modelo 130 en lugar del 131). En ese caso tributan en 2021 en el método de estimación directa.

Adicionalmente, para los contribuyentes del IRPF que desarrollen actividades económicas con arreglo al método de estimación objetiva y renuncien a la aplicación del mismo para el ejercicio 2021, ya sea mediante renuncia expresa o tácita, se establece la posibilidad de volver a determinar el rendimiento neto de su actividad económica con arreglo al método de estimación objetiva en el ejercicio 2022, sin sujeción al plazo de 3 años.

## **2. Límites excluyentes:**

- El artículo 63 de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 ([BOE del 31](#)), modificó la disposición transitoria trigésima segunda de la Ley del [IRPF](#) prorrogando para el período impositivo 2021 la aplicación de los mismos límites cuantitativos excluyentes del método de estimación objetiva fijados para los ejercicios 2016 a 2020: tanto los relativos al volumen de rendimientos íntegros en el año inmediato anterior derivado del ejercicio de actividades económicas (250.000 euros para el conjunto de actividades económicas, excepto las agrícolas, ganaderas y forestales y 125.000 euros para las operaciones en las que exista obligación de expedir factura cuando el destinatario sea empresario) como al volumen de compras en bienes y servicios (250.000 euros, excluidas las adquisiciones de inmovilizado, para todas las actividades en estimación objetiva - comprendidas también las actividades agrícolas, ganaderas y forestales-).
- Para actividades agrícolas, ganaderas y forestales se aplica el límite excluyente previsto en el artículo 31 de la Ley del [IRPF](#) para el volumen de rendimientos íntegros en el año inmediato anterior (250.000 euros anuales, para el conjunto de sus actividades agrícolas, ganaderas y forestales desarrolladas por el contribuyente) y, para el volumen de compras en bienes y servicios, la cantidad de 250.000 euros, excluidas las adquisiciones de inmovilizado, para todas las actividades en estimación objetiva, prevista en la disposición transitoria trigésima segunda en la Ley del [IRPF](#) y cuya aplicación se amplía al ejercicio 2021.

## **3. Determinación del rendimiento neto previo:**

La Orden [HAC/1155/2020](#), de 25 de noviembre ([BOE de 4 de diciembre](#)), mantiene para el ejercicio 2021 la cuantía de los signos, índices o módulos del ejercicio anterior.

## **4. Determinación del rendimiento neto de la actividad: reducciones aplicables**

- Reducción general: la reducción general es del 20 por 100 para las actividades agrícolas, ganaderas y forestales y del 5 por 100 del rendimiento neto para las restantes actividades económicas

La elevación para 2021 del 5 al 20 por 100 de la reducción prevista en la disposición adicional primera de la Orden HAC/1155/2020, de 25 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2021 para las actividades agrícolas, ganaderas y forestales incluidas en el anexo I de la citada Orden se ha llevado a cabo por el artículo 4 del Real Decreto-ley 4/2022, de 15 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo al sector agrario por causa de la sequía (BOE del 16).

- Reducción Lorca: se mantiene la reducción del 20 por 100 del rendimiento neto para actividades económicas desarrolladas en el término municipal en Lorca (Murcia).

## 4. Aportaciones a los planes de previsión social empresarial

Dan derecho a reducción las aportaciones realizadas por los trabajadores a los planes de previsión social empresarial regulados en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, relativa a la protección de los compromisos por pensiones con los trabajadores, incluidas las contribuciones del tomador.

Téngase en cuenta que la citada disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones ha sido modificada, con efectos desde el 4 de septiembre de 2018, por el artículo primero del Real Decreto-ley 11/2018, de 31 de agosto, de transposición de directivas en materia de protección de los compromisos por pensiones con los trabajadores, prevención del blanqueo de capitales y requisitos de entrada y residencia de nacionales de países terceros y por el que se modifica la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas ([BOE](#) del 4 de septiembre).

En todo caso, los planes de previsión social empresarial deberán cumplir los **siguientes requisitos**:

- a. A este tipo de contratos deben resultar aplicables los principios de no discriminación, capitalización, irrevocabilidad de aportaciones y atribución de derechos establecidos en el artículo 5.1 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.
- b. La póliza establecerá las primas que deba satisfacer el tomador, las cuales serán objeto de imputación a los asegurados.
- c. En el condicionado de la póliza debe constar de forma expresa y destacada que se trata de un Plan de Previsión Social Empresarial, quedando reservada esta denominación a los contratos de seguro que cumplan los requisitos legalmente establecidos.
- d. Las contingencias cubiertas deberán ser únicamente las previstas en el artículo 8.6 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones (jubilación, incapacidad laboral total y permanente para la profesión habitual o absoluta y permanente para todo trabajo, y la gran invalidez; fallecimiento y dependencia severa o gran dependencia del partícipe), debiendo tener como cobertura principal la de jubilación en los términos establecidos en el artículo 49.1 del Reglamento del [IRPF](#).

Sólo se permitirá la disposición anticipada, total o parcial, en estos contratos en los supuestos previstos en el artículo 8.8 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones (desempleo de larga duración, enfermedad grave y a partir de 2025 por aportaciones con 10 años de antigüedad).

No obstante, y con el objeto de facilitar que los afectados por la erupción volcánica de la isla de La Palma puedan atender las necesidades sobrevenidas de liquidez, el artículo 11 del Real Decreto-ley 20/2021, de 5 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas y para la reconstrucción económica y social de la isla de La Palma ([BOE](#) del 6), **ha establecido, con carácter excepcional y exclusivamente durante el periodo comprendido entre el 6 de octubre de 2021 y el 5 de julio de 2022**, la posibilidad de que los asegurados de los planes de previsión social empresarial puedan disponer anticipadamente en determinados supuestos de sus derechos consolidados en estos planes, fijando las condiciones y el importe máximo de la disposición. Los supuestos para disponer anticipadamente de los derechos consolidados se comentan en este Capítulo, dentro de las normas comunes aplicables a las aportaciones a sistemas de previsión social, en el apartado sobre "[Disposición anticipada de derechos consolidados](#)".

- e. Los planes de previsión social empresarial tendrán obligatoriamente que ofrecer una garantía

de interés y utilizar técnicas actuariales.

## Ganancias y pérdidas patrimoniales

---

### Determinación del importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales: normas generales

#### Ganancias o pérdidas patrimoniales derivadas de transmisiones lucrativas

##### Pactos sucesorios

El artículo 3 de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal (BOE del 10) modificó, desde el 11 de julio de 2021, el artículo 36 de la Ley del IRPF para introducir que, en el caso de adquisiciones lucrativas por causa de muerte derivadas de **contratos o pactos sucesorios con efectos de presente**, el beneficiario de los mismos que transmita antes del transcurso de cinco años desde la celebración del pacto sucesorio o del fallecimiento del causante, si fuera anterior, los bienes adquiridos, se subrogará en la posición de este, respecto al valor y fecha de adquisición de aquellos, cuando este valor fuera inferior al resultante de la aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Esta modificación se complementa con un régimen transitorio que establece que la misma solo será aplicable a las transmisiones de bienes efectuadas con posterioridad al 11 de julio de 2021 que hubieran sido adquiridos de forma lucrativa por causa de muerte en virtud de contratos o pactos sucesorios con efectos de presente.

Por tanto, la nueva norma de subrogación recogida en el artículo 36 de la Ley del IRPF para las transmisiones de bienes, en virtud de contratos o pactos sucesorios con efectos de presente, no será aplicable a las transmisiones efectuadas antes del 11 de julio de 2021. En tales casos, el valor de adquisición a tener en cuenta será el resultante de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones cuando se efectuó la transmisión, y este valor de adquisición se tomará como importe real por el que se ha producido su adquisición.

#### Ganancias excluidas de gravamen en supuestos de reinversión

A efectos del cómputo del plazo de reinversión en las exenciones por reinversión en vivienda habitual y en entidades de nueva o reciente creación no se tendrá cuenta por haber estado suspendido el periodo comprendido entre el 14 de marzo de 2020, fecha de entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, y el 30 de mayo de 2020, en virtud de lo establecido en la disposición adicional novena del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19 (BOE de 1 de abril) y de la modificación de las referencias temporales prevista en la disposición adicional primera del Real Decreto-Ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo (BOE del 22).

## Por arrendamiento de vivienda habitual

**Normativa: Arts. 9 y 13 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 10 de abril.**

### Cuantías y límites máximos de la deducción

- El **5 por 100 de las cantidades satisfechas** por el contribuyente en el período impositivo en concepto de alquiler de su vivienda habitual, con el **límite de 300 euros anuales**.
- El **10 por 100 de las cantidades satisfechas** por el contribuyente en el período impositivo con el **límite de 400 euros** en caso de **alquiler de vivienda habitual en el medio rural**.

***Atención:** tendrá la consideración de vivienda en el medio rural aquella que se encuentre en municipios y núcleos de población inferior a 3.000 habitantes.*

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que concurra en el contribuyente **alguna de las siguientes circunstancias**:
  - a. Que tenga en la fecha del devengo del impuesto **menos de 36 años cumplidos**. En caso de tributación conjunta, el requisito de la edad deberá cumplirlo, al menos, uno de los cónyuges, o, en su caso, el padre o la madre.
  - b. Que forme parte de una **familia que tenga la consideración legal de numerosa**.
  - c. Que padezca una discapacidad física, psíquica o sensorial, siempre que tenga la consideración legal de persona con discapacidad con un **grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100**, de acuerdo con el baremo a que se refiere el artículo 354 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre (BOE del 31).

No obstante, se considerará acreditado un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100, cuando se trate de personas cuya discapacidad sea declarada judicialmente por el procedimiento previsto en la Ley de Enjuiciamiento Civil, aunque no alcance dicho grado.

- Que se trate del **arrendamiento de la vivienda habitual del contribuyente**, ocupada efectivamente por el mismo y localizada dentro del territorio de la Comunidad Autónoma de Extremadura.
- Que se haya satisfecho por el arrendamiento y, en su caso, por sus prórrogas el **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados o, en su caso, se haya presentado autoliquidación por el citado impuesto**.

**Precisión:** debe tenerse en cuenta el nuevo supuesto de exención que se añade en el artículo 45.1.B) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados "para los arrendamientos de vivienda para uso estable y permanente a los que se refiere el artículo 2 de la Ley 29/1994,



de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos", por el artículo 5 del Real Decreto-ley 7/2019, de 1 de marzo, de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler (BOE del 5). La exención exime al sujeto pasivo del cumplimiento de la obligación tributaria principal de pago, pero no de la obligación tributaria formal de presentar la correspondiente autoliquidación sin deuda a ingresar

- Que se haya constituido el **depósito obligatorio en concepto de fianza** al que se refiere la Ley de arrendamiento urbanos a favor de la Comunidad Autónoma de Extremadura de conformidad con lo establecido en la Ley 3/2001, de 26 de abril, de la Calidad, Promoción y Acceso a la vivienda de Extremadura.
- Que el contribuyente **no tenga derecho** durante el mismo período impositivo a **deducción alguna por inversión en vivienda habitual**.
- Que ni el contribuyente ni ninguno de los miembros de su unidad familiar **sean titulares del pleno dominio o de un derecho real de uso o disfrute de otra vivienda situada a menos de 75 kilómetros de la vivienda arrendada**.

El concepto de unidad familiar que hay que utilizar es el definido en el artículo 82 de la Ley del IRPF.

En el caso de que el contribuyente y/o cualquiera de los miembros de su unidad familiar sean titulares de un porcentaje en pleno dominio o en usufructo de otra vivienda situada a menos de 75 kilómetros de la vivienda arrendada no se podrá aplicar la deducción.

- Que la **suma de las bases imponibles general y del ahorro** (casillas [0435] y [0460] de la declaración) **no sea superior** a las siguientes cantidades:
  - **19.000 euros en tributación individual.**
  - **24.000 euros en tributación conjunta.**
- **Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho** a la aplicación de esta deducción respecto de los mismos bienes para un mismo período impositivo, **su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales**.

El prorrateo de la deducción está referido únicamente a su **límite máximo**.

En caso de matrimonio, cualquiera que sea el régimen económico matrimonial, solamente tiene derecho a la deducción **el cónyuge o cónyuges que figuren como arrendatarios en el contrato**. Véase al respecto la Sentencia del Tribunal Supremo núm. 220/2009, de 3 de abril (Sala de lo Civil), recaída en el recurso de casación número 1200/2004 (ROJ: STS 2464/2009).

En el caso de que sólo una parte de las cantidades satisfechas en el ejercicio por el alquiler de vivienda habitual lo sea por arrendamiento en el medio rural la deducción aplicable por cada uno de los tipos de arrendamiento no podrá exceder de su propio límite, ni de 400 euros conjuntamente, dado que se trata de una única deducción con porcentajes y límites incrementados para el supuesto de arrendamiento en el medio rural.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica por arrendamiento" del Anexo B.8 de la declaración en el que, además de los datos necesarios para cuantificar la

*deducción, deberá hacerse constar el NIF/NIE del arrendador de la vivienda y, si existe, el del segundo arrendador o, en su caso, si ha consignado un NIF de otro país, se marcará una X en las casillas correspondientes.*

## 5. Primas satisfechas a seguros privados que cubran exclusivamente el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia

Dan derecho a reducir la base imponible general del IRPF las **primas** satisfechas a los seguros privados que cubran exclusivamente el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia conforme a lo dispuesto en la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia (BOE del 15), cuando se cumplan los siguientes requisitos:

### Requisitos subjetivos

Las primas pueden ser **satisfechas por**:

- a. El propio contribuyente.
- b. Las personas que tengan con el contribuyente una relación de parentesco, en línea directa o colateral hasta el tercer grado inclusive.
- c. El cónyuge del contribuyente.
- d. Las personas que tuviesen al contribuyente a su cargo en régimen de tutela o acogimiento.

Las primas satisfechas por las personas a que se refieren las letras b), c) y d) anteriores no están sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

### Requisitos objetivos

Los mencionados seguros privados deberán cumplir en todo caso los siguientes **requisitos**:

- a. El contribuyente deberá ser el tomador, asegurado y beneficiario. No obstante, en el caso de fallecimiento podrá generar derecho a prestaciones en los términos previstos en la normativa reguladora de los planes y fondos de pensiones.
- b. El seguro tendrá obligatoriamente que ofrecer una garantía de interés y utilizar técnicas actuariales.

## Por la compra de material escolar

**Normativa: Art. 10 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 10 de abril.**

## Cuantía de la deducción

**15 euros** por compra de material escolar para cada hijo o descendiente a cargo del contribuyente.

## Requisitos para la aplicación de la deducción

- La compra de material escolar debe ir destinada a **hijos o descendientes en edad escolar obligatoria por los que se tenga derecho al mínimo por descendientes regulado en la Ley del IRPF**.

Se entenderá cumplido este requisito cuando el hijo o descendiente tenga una edad comprendida entre los 6 y 15 años en la fecha de devengo del impuesto.

- Sólo tendrán derecho a practicar la deducción los padres o ascendientes **que convivan** con sus hijos o descendientes escolarizados.
- Cuando un hijo o descendiente **conviva con ambos padres o ascendientes el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales** en la declaración de cada uno de ellos, en el caso de que optaran por tributación individual.
- Que las **sumas de las bases imponibles general y del ahorro**, casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración de la declaración, **no supere** las siguientes cantidades:
  - **19.000 euros** en tributación individual.
  - **24.000 euros** en tributación conjunta.

## Regímenes especiales

### Imputación de rentas en el régimen de transparencia fiscal internacional

El artículo 3.Cuatro de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal (**BOE** del 10), modificó el régimen de transparencia fiscal internacional previsto en el artículo 91 de la Ley del IRPF, en concordancia con la modificación de este mismo régimen que se efectúa en el Impuesto sobre Sociedades, con el fin de incorporar las medidas de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016 por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal.

### Sustitución de la definición de paraíso fiscal por jurisdicciones no cooperativas

El artículo 16 de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal (**BOE** del 10), modificó la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, para incluir la definición de países y territorios que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas que sustituye a la de paraíso fiscal, de nula tributación y de efectivo intercambio de información tributaria.

Asimismo, la Ley 11/2021 establece que todas referencias efectuadas en la normativa del **IRPF** a paraísos fiscales, a países o territorios con los que no exista efectivo intercambio de información, o de nula o baja tributación se entenderán efectuadas a la definición de jurisdicción no cooperativa que establece la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, en su redacción vigente a partir de 11 de julio de 2021.

No obstante, mientras no se apruebe por Orden Ministerial la relación de los países o territorios que tienen la consideración de jurisdicción no cooperativa, tendrán dicha consideración los países o territorios previstos en el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, por el que se determinan los países o territorios que se consideran como paraísos fiscales.

## 6. Normas comunes aplicables a las aportaciones a sistemas de previsión social

### Por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o ampliación de capital en las sociedades

**Normativa:** Art. 11 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 10 de abril.

#### Cuantía y límite máximo de la deducción

- El **20 por 100 de las cantidades invertidas** durante el ejercicio 2021 en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en entidades que tengan naturaleza de **Sociedad Anónima, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima Laboral, Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral o Sociedad Cooperativas**.
- El **límite de deducción** aplicable será de **4.000** euros anuales.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación" del Anexo B.8 de la declaración.

#### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que, como consecuencia de la **participación adquirida por el contribuyente, computada junto con la que posean de la misma entidad su cónyuge o personas unidas al contribuyente por razón de parentesco**, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, **no se llegue a poseer** durante ningún día del año natural **más del 40 por 100** del total del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.
- Que las participaciones adquiridas han de **mantenerse en el patrimonio del contribuyente**

**durante un período mínimo de tres años**, siguientes a la constitución o ampliación y éste no debe ejercer funciones ejecutivas ni de dirección en la entidad.

- Que la entidad de la que se adquieran las acciones o participaciones cumpla los siguientes requisitos:

1. Que tenga su **domicilio social y fiscal en la Comunidad Autónoma de Extremadura**.
2. Que desarrolle una **actividad económica**.

A estos efectos no se considerará que desarrolla una actividad económica cuando tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3. Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a la constitución de la entidad, desde el primer ejercicio fiscal ésta cuente **al menos con una persona con contrato laboral a jornada completa, o con dos personas con contrato laboral a tiempo parcial**, siempre que el cómputo total de horas en el supuesto de contrato laboral a tiempo parcial sea igual o superior al establecido para una persona con contrato laboral a jornada completa. En cualquier caso, los trabajadores deberán estar dados de alta en el Régimen correspondiente de la Seguridad Social, y que se mantengan las condiciones del contrato durante al menos veinticuatro meses.
4. Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a una ampliación de capital de la entidad, **dicha entidad hubiera sido constituida dentro de los tres años anteriores a la ampliación de capital y la plantilla media** de la entidad durante los dos ejercicios fiscales posteriores al de la ampliación **se incremente** respecto de la plantilla media que tuviera en los doce meses anteriores **al menos en una persona** con los requisitos del párrafo 3.º anterior, y **dicho incremento se mantenga durante al menos otros veinticuatro meses**.

Para el cálculo de la plantilla media total de la entidad y de su incremento se computará el número de personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa.

- Las operaciones en las que sea aplicable la deducción deben **formalizarse en escritura pública**, en la que se debe especificar la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.

## **Pérdida del derecho a la deducción practicada**

El incumplimiento de los requisitos y de las condiciones establecidas conlleva la pérdida del beneficio fiscal, y el contribuyente debe incluir en la declaración del impuesto correspondiente al ejercicio en el que se produjo el incumplimiento la parte del impuesto que se dejó de pagar como consecuencia de la deducción practicada junto con los intereses de demora devengados.

## Base liquidable

---

### Reducciones de la base imponible general

#### Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social

- **Aportaciones anuales máximas (excepto para seguros colectivos de dependencia) y límite máximo conjunto de reducción**

Se reduce de 8.000 a 2.000 euros anuales el límite general de reducción aplicable en la base imponible por las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, si bien se prevé que el nuevo límite pueda incrementarse en 8.000 euros más para las contribuciones empresariales.

Las aportaciones propias que el empresario individual realice a planes de pensiones de empleo o a mutualidades de previsión social, de los que, a su vez, sea promotor y participe o mutualista, así como las que realice a planes de previsión social empresarial o seguros colectivos de dependencia de los que, a su vez, sea tomador y asegurado, se considerarán como contribuciones empresariales, a efectos del cómputo de este límite.

- **Régimen transitorio. Exceso de aportaciones realizadas y no reducidas en los ejercicios 2016-2020**

Se establece un régimen transitorio que permite que, en el caso de que entre las cantidades pendientes de reducir procedentes de los ejercicios 2016 a 2020 existan aportaciones realizadas por el contribuyente y contribuciones imputadas por el promotor, se entienda que las cantidades pendientes de reducción corresponden a contribuciones imputadas por el promotor, con el límite de las contribuciones imputadas en dichos períodos impositivos. El exceso sobre dicho límite se entenderá que corresponde a aportaciones del contribuyente.

- **Exceso de aportaciones y contribuciones correspondientes al ejercicio**

Desde el periodo 2021 cuando en el exceso que se produzca en el ejercicio concurren aportaciones del contribuyente y contribuciones imputadas por el promotor, la determinación de la parte del exceso que corresponde a unas y otras se realizará en proporción a los importes de las respectivas aportaciones y contribuciones.

- **Aportaciones a sistemas de previsión social de los que sea participe, mutualista o titular el cónyuge del contribuyente**

Se reduce de 2.500 a 1.000 euros anuales el límite máximo aplicable por aportaciones a sistemas de previsión social de los que sea participe, mutualista o titular el cónyuge del contribuyente.

- **Disponibilidad anticipada de derechos consolidados para contribuyentes afectados por la erupción volcánica de la isla de La Palma**

Con el objeto de facilitar que los afectados por la erupción volcánica de la isla de La Palma puedan atender las necesidades sobrevenidas de liquidez, el artículo 11 del Real Decreto-ley 20/2021, de 5 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas y para la reconstrucción económica y social de la isla de La Palma (BOE del 6), ha establecido, con carácter excepcional y exclusivamente durante el periodo comprendido entre el 6 de octubre de 2021 y el 5 de julio de 2022, la posibilidad de que los partícipes de planes de pensiones, así como los asegurados de los planes de previsión asegurados y planes de previsión social empresarial y los mutualistas de mutualidades de previsión social puedan disponer anticipadamente en determinados supuestos de sus derechos consolidados, fijando las condiciones y un importe máximo de disposición.

## 6.1 Régimen fiscal de las prestaciones percibidas y disposición anticipada de derechos consolidados

### a. Régimen fiscal de las prestaciones percibidas

Las prestaciones percibidas por las contingencias que cubren los planes de pensiones (artículo 8.6 del texto refundido de la Ley de regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre) tributarán en su integridad como rendimientos de trabajo sin que en ningún caso puedan minorarse en las cuantías correspondientes a los excesos de las aportaciones.

Respecto a las prestaciones percibidas téngase en cuenta la posible aplicación del [régimen transitorio de reducciones](#) aplicables a las prestaciones percibidas en forma de capital de los sistemas de previsión social y que deriven de contingencias acaecidas en los ejercicios 2012 o siguientes, por la parte correspondiente a aportaciones realizadas hasta 31 de diciembre de 2006, que se comenta en el Capítulo 3.

En el caso de que la prestación se perciba en forma de renta vitalicia asegurada, se podrán establecer mecanismos de reversión o períodos ciertos de prestación o fórmulas de contraseguro en caso de fallecimiento una vez constituida la renta vitalicia.

**Recuerde:** de acuerdo con el artículo 8.6 del texto refundido de la Ley de regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, las contingencias por las que se satisfarán las prestaciones son:

- *Jubilación.*
- *Incapacidad laboral total y permanente para la profesión habitual o absoluta y permanente para todo trabajo, y la gran invalidez, determinadas conforme al Régimen correspondiente de Seguridad Social.*
- *Muerte del partícipe o beneficiario, que puede generar derecho a prestaciones de viudedad, orfandad o a favor de otros herederos o personas designadas.*
- *Dependencia severa o gran dependencia del partícipe, regulada en la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de promoción de la Autonomía personal y Atención a las personas en situación de dependencia.*

### b. Disposición anticipada de derechos consolidados

#### • En general

Los derechos consolidados de los partícipes, mutualistas o asegurados de los planes de pensiones, planes de previsión asegurados, planes de previsión social empresarial y mutualidades de previsión social sólo pueden hacerse efectivos anticipadamente en los supuestos previstos en el artículo 8.8 del citado texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, que son desempleo de larga duración, enfermedad grave y a partir de 2025 por aportaciones y contribuciones empresariales realizadas con al menos 10 años de antigüedad.

En el supuesto de que el partícipe, mutualista o asegurado dispusiera, total o parcialmente, de



los derechos consolidados, así como de los derechos económicos derivados de los sistemas de previsión social, **en supuestos distintos** de los previstos en la normativa de planes y fondos de pensiones que hemos indicado, **deberá reponer las reducciones** en la base imponible indebidamente practicadas mediante las oportunas autoliquidaciones complementarias, con inclusión de los intereses de demora.

Dichas autoliquidaciones complementarias deberán presentarse en el plazo que medie entre la fecha de la disposición anticipada y el final del plazo reglamentario de presentación de la declaración correspondiente al período impositivo en que se realice la disposición anticipada.

En este caso, las cantidades percibidas que excedan del importe de las aportaciones realizadas, incluyendo, en su caso, las contribuciones imputadas por el promotor, tributarán como rendimiento de trabajo en el período impositivo en que se perciban.

## Excepcionalmente

No obstante, con el objeto de facilitar que los afectados por la erupción volcánica de la isla de La Palma puedan atender las necesidades sobrevenidas de liquidez, el artículo 11 del Real Decreto-ley 20/2021, de 5 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas y para la reconstrucción económica y social de la isla de La Palma (BOE del 6), **ha establecido en todos estos casos, con carácter excepcional y exclusivamente durante el periodo comprendido entre el 6 de octubre de 2021 y el 5 de julio de 2022**, la posibilidad de que los partícipes de planes de pensiones, así como los asegurados de los planes de previsión asegurados y planes de previsión social empresarial y los mutualistas de mutualidades de previsión social **puedan disponer anticipadamente de sus derechos económicos** en determinados supuestos y fijando un importe máximo de disposición.

## Supuestos

1. Cuando sean titulares de explotaciones agrarias, forestales o ganaderas, establecimientos mercantiles, industriales y de servicios, locales de trabajo y similares, situados en el ámbito geográfico de aplicación del Real Decreto-ley 20/2021, de 5 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas y para la reconstrucción económica y social de la isla de La Palma, y que hayan sufrido daños como consecuencia directa de la erupción volcánica registrada;
2. Cuando sean trabajadores autónomos que se vean obligados a suspender o cesar en la actividad como consecuencia directa de la erupción volcánica registrada;
3. En el caso de personas trabajadoras afectadas por los expedientes de regulación temporal de empleo (ERTE) previstos en la disposición adicional quinta del Real Decreto-ley 18/2021, de 28 de septiembre, de medidas urgentes para la protección del empleo, la recuperación económica y la mejora del mercado de trabajo;
4. En el supuesto de pérdida de la vivienda habitual, cuando la misma se encuentre situada en el ámbito geográfico de aplicación del Real Decreto-ley 20/2021, de 5 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas y para la reconstrucción económica y social de la isla de La Palma y haya sufrido daños como consecuencia directa de la erupción volcánica registrada.

**Atención:** en el caso de las mutualidades de previsión social que actúen como sistema alternativo al alta en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos, **no se podrán hacer efectivos** los derechos económicos de los productos o seguros utilizados para cumplir con dicha función alternativa.

### Importe máximo de disposición

El límite máximo de disposición por partícipe, asegurado o mutualista, para el conjunto de planes de pensiones, planes de previsión asegurados, planes de previsión social empresarial y mutualidades de previsión social de que sea titular y por todas las situaciones indicadas, será el resultado de prorratear el Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples (IPREM) anual para 12 pagas vigente para el ejercicio 2021 (que asciende a 6.778,80 euros) multiplicado por tres para un periodo máximo de seis meses computados desde el 6 de octubre de 2021.

Por tanto,  $(6.778,80 \text{ euros} \times 3) \div 12 \times 6 = 10.168,2$

### Reembolso de derechos consolidados

El reembolso de derechos consolidados se sujetará al régimen fiscal establecido para las prestaciones de los planes de pensiones, esto es, tributan como rendimientos del trabajo imputándose al año en que sean percibidos.

## Comunidad Autónoma de Galicia

Los contribuyentes que en 2021 hayan tenido su residencia habitual en el territorio de la Comunidad Autónoma de Galicia podrán aplicar las siguientes deducciones autonómicas:

### Mínimo personal y familiar

#### Mínimo autonómico

La Sentencia del Tribunal Constitucional 186/2021, de 28 de octubre, recaída en el recurso de inconstitucional 1200-2021, ha declarado la nulidad del artículo 88 de la Ley del Parlamento de Cataluña 5/2020, de 29 de abril, de medidas fiscales, financieras, administrativas y del sector público, y de creación del impuesto sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente, que fijaba una cuantía de 6.105 euros anuales para el mínimo personal aplicable en el tramo autonómico del IRPE a los contribuyentes con residencia en la Comunidad autonómica de Cataluña cuya suma de las bases liquidables general y del ahorro, fuese igual o inferior a 12.450 euros, por considerar que excede los límites que para el ejercicio autonómico de esa competencia normativa atribuye el artículo 46 de la Ley 22/2009.

Por tanto, en 2021 no es aplicable el citado mínimo autonómico.

## 6.2 Límites y exceso de aportaciones

### A. Aportaciones anuales máximas a sistemas de previsión social que pueden dar derecho a reducir la base imponible

Normativa: Art. 51.6 y disposición adicional decimosexta Ley IRPF

- **Aportaciones anuales máximas (excepto para seguros colectivos de dependencia)**

A partir de 1 de enero de 2021, el conjunto de las aportaciones anuales máximas realizadas a los sistemas de previsión social, incluyendo, en su caso, las que hubiesen sido imputadas por los promotores, que pueden dar derecho a reducir la base imponible general **no podrá exceder de las cantidades** previstas en el artículo 5.3 del texto refundido de la Ley de regulación de los Planes y Fondos de Pensiones que, tras la modificación operada en el mismo por la disposición final décima segunda de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021, son las siguientes:

- **2.000 euros anuales** por el total aportaciones y contribuciones empresariales.
- El límite anterior **se incrementa en 8.000 euros adicionales**, siempre que tal incremento provenga de contribuciones empresariales.

A los efectos del cálculo de este límite, las aportaciones propias que el empresario individual realice a planes de pensiones de empleo o a mutualidades de previsión social de los que, a su vez, sea promotor y, además, participe o mutualista, así como las que realice a planes de previsión social empresarial o seguros colectivos de dependencia de los que, a su vez, sea tomador y asegurado, **se considerarán como contribuciones empresariales**.

**Novedad Renta 2021:** se reduce de 8.000 a 2.000 euros anuales el límite general aplicable en la base imponible de las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, si bien se prevé que el nuevo límite pueda incrementarse en 8.000 euros para las contribuciones empresariales.

- **Aportación anual máxima para seguros colectivos de dependencia**

Además, para las primas satisfechas por la empresa en virtud de contratos de seguro colectivo de dependencia contratados por esta para cubrir compromisos por pensiones e imputados al trabajador se establece un límite adicional, propio e independiente de los anteriores, de 5.000 euros anuales.

Estos límites se aplicarán individualmente a cada partícipe integrado en la unidad familiar.

La inobservancia por el partícipe del límite de aportación previsto en el artículo 5.3 del texto refundido de la Ley de regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, salvo que el exceso de tal límite sea retirado antes del día 30 de junio del año siguiente, será sancionada con una multa equivalente al 50 por 100 de dicho exceso, sin perjuicio de la inmediata retirada del citado exceso.

Excepcionalmente, la empresa promotora podrá realizar aportaciones a un plan de pensiones de empleo del que sea promotor cuando sea preciso para garantizar las prestaciones en curso o los derechos de los partícipes de planes que incluya regímenes de prestación definida para la jubilación y se haya puesto de manifiesto, a través de las revisiones actuariales, la existencia de un déficit en el plan de pensiones.

## B. Límite máximo conjunto de reducción

**Normativa: Art. 52.1 Ley IRPF**

- **En general**

El límite fiscal máximo conjunto de reducción por aportaciones y contribuciones imputadas por el promotor a los sistemas de previsión social, incluidos, en su caso, los excesos pendientes de reducir, procedentes de los ejercicios 2016 a 2020, está constituido por la menor de las cantidades siguientes:

**a) El 30 por 100 de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas percibidos individualmente en el ejercicio.**

El concepto de rendimiento neto del trabajo que debe tenerse en cuenta para aplicar el citado límite es el definido en el artículo 19 de la Ley del IRPF, esto es, el resultado de disminuir el rendimiento íntegro (incluyendo la minoración por aplicación de la reducción del artículo 18) en el importe de los gastos deducibles.

Por lo que se refiere al rendimiento neto de actividades económicas es el determinado con anterioridad a la aplicación de las reducciones previstas artículo 32 de la Ley de IRPF. A estos efectos, se incluirán en la citada suma los rendimientos netos de actividades económicas atribuidos por entidades en régimen de atribución de rentas, siempre que el contribuyente partícipe o miembro de las mismas ejerza efectivamente la actividad económica.

**b) 2.000 euros anuales.**

Este límite se incrementa en **8.000 euros**, siempre que tal incremento provenga de contribuciones empresariales.

Las aportaciones propias que el empresario individual realice a planes de pensiones de empleo o a mutualidades de previsión social, de los que, a su vez, sea promotor y partícipe o mutualista, así como las que realice a planes de previsión social empresarial o seguros colectivos de dependencia de los que, a su vez, sea tomador y asegurado, se considerarán como contribuciones empresariales, a efectos del cómputo de este límite.

**Por tanto, para que las aportaciones propias que el empresario individual realice se consideren como contribuciones empresariales y se incluyan en el cómputo del límite de los 8.000 euros, será necesario que el aportante sea a la vez:**

1. En el caso de aportaciones a plan de pensiones, promotor y partícipe.
2. En el caso de aportaciones a mutualidades de previsión social, promotor y mutualista.
3. En el caso de planes de previsión social empresarial o seguros colectivos de dependencia, tomador y asegurado.

Además, **5.000 euros anuales** para las primas a seguros colectivos de dependencia satisfechas por la empresa.

- **Particularidades relativas a los seguros de dependencia severa o de gran dependencia**

Cabe distinguir entre seguros privados y seguros colectivos.

- **Seguros privados:** sin perjuicio de que estén sometidas a los anteriores límites máximos de reducción, en el caso de primas satisfechas a seguros privados que cubran el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia, deberá tenerse en cuenta, además, que el conjunto de las reducciones practicadas por todas las personas que satisfagan primas a favor de un mismo contribuyente, incluidas las del propio contribuyente, no podrá exceder de 2.000 euros anuales, con independencia de la edad del contribuyente y, en su caso, de la edad del aportante.

- **Seguros colectivos:** los compromisos por pensiones asumidos por las empresas, incluyendo las prestaciones causadas, podrán instrumentarse, mediante contratos de seguros colectivos de dependencia efectuados de acuerdo con lo previsto en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, en los que como tomador del seguro figurará exclusivamente la empresa y la condición de asegurado y beneficiario corresponderá al trabajador. En este caso, las primas satisfechas por la empresa en virtud de estos contratos de seguro e imputadas al trabajador tendrán un límite de reducción propio e independiente de 5.000 euros anuales.

**Comentario:** la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre fue modificada, con efectos desde el 4 de septiembre de 2018, por el artículo primero del Real Decreto-ley 11/2018, de 31 de agosto, de transposición de directivas en materia de protección de los compromisos por pensiones con los trabajadores, prevención del blanqueo de capitales y requisitos de entrada y residencia de nacionales de países terceros y por el que se modifica la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas ([BOE](#) del 4 de septiembre).

## **C. Exceso de aportaciones realizadas y no reducidas en los ejercicios 2016 a 2020**

### **Normativa: Art. 52.2 Ley IRPF y disposición transitoria decimonovena Reglamento**

Las aportaciones realizadas a los sistemas de previsión social, incluidas las contribuciones imputadas por el promotor, que no hubieran podido reducirse en los ejercicios 2016 a 2020 por insuficiencia de base imponible o por superar el límite porcentual del 30 por 100 de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas se imputarán al presente ejercicio, siempre que se hubiera solicitado en las respectivas declaraciones poder reducir el exceso en los cinco ejercicios siguientes.

La reducción de los excesos de estos ejercicios 2016 a 2020, se realizará con prioridad a la que corresponda a las aportaciones efectuadas y contribuciones imputadas en el ejercicio y se efectuará con sujeción a los límites máximos de reducción que antes se indicó.

### **Régimen transitorio para el exceso de aportaciones a los sistemas de previsión social**

## **correspondientes a los períodos impositivos 2016 a 2020.**

Desde 1 de enero de 2021, el límite conjunto de reducción para aportaciones y contribuciones empresariales (excepto para contribuciones empresariales a seguros colectivos de dependencia) se reduce a 2.000 euros, pero se incrementa en 8.000 euros cuando provenga de contribuciones empresariales. Sin embargo, los excesos pendientes de reducción a 1 de enero de 2021 se generaron en ejercicios en los que el límite de reducción en base imponible por cantidades aportadas a sistemas de previsión social no distinguía entre aportaciones realizadas por el contribuyente y contribuciones empresariales realizadas por el promotor. Por esta razón, resulta necesario calificar los excesos de 2016 a 2020 y determinar si corresponden a aportaciones del contribuyente o a contribuciones empresariales.

Con esta finalidad, el Reglamento del IRPF establece un régimen transitorio que permite que, en el caso de que entre las cantidades pendientes de reducir procedentes de los ejercicios 2016 a 2020, existan aportaciones realizadas por el contribuyente y contribuciones imputadas por el promotor a los sistemas de previsión social, se entienda que las cantidades pendientes de reducción corresponden a contribuciones imputadas por el promotor, con el límite de las contribuciones imputadas en dichos períodos impositivos. El exceso sobre dicho límite se entenderá que corresponde a aportaciones del contribuyente.

## **D. Exceso de aportaciones y contribuciones correspondientes al ejercicio**

### **Normativa: Arts. 52.2 Ley IRPF y 51 Reglamento**

Los partícipes, mutualistas o asegurados que hubieran efectuado aportaciones a los sistemas de previsión social podrán reducir en los cinco ejercicios siguientes las cantidades aportadas incluyendo, en su caso, las aportaciones del promotor o las realizadas por la empresa que les hubiesen sido imputadas, **que no hubieran podido ser objeto de reducción en la base imponible por insuficiencia de la misma o por aplicación del límite porcentual del 30 por 100** de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas anteriormente comentado.

El exceso que, de acuerdo con lo señalado, proceda aplicar en los ejercicios siguientes se imputará dentro de los cinco ejercicios siguientes, respetando los límites legalmente establecidos tanto para las aportaciones anuales máximas a los sistemas de previsión social (artículo 51 de la Ley del IRPF) como para el conjunto de las reducciones a aplicar sobre la base imponible (artículo 52 de la Ley del IRPF), aunque el partícipe, mutualista o asegurado esté ya jubilado.

Desde el periodo 2021 cuando en el exceso que se produzca concurren aportaciones del contribuyente y contribuciones imputadas por el promotor, la determinación de la parte del exceso que corresponde a unas y otras **se realizará en proporción a los importes de las respectivas aportaciones y contribuciones.**

**Por tanto**, debemos distinguir en los excesos:

- **Una regla específica** para los excesos de aportaciones a los sistemas de previsión social correspondientes a los períodos impositivos 2016 a 2020 (disposición transitoria decimonovena del Reglamento IRPF).

Esta regla permite que, en el caso de que entre las cantidades pendientes de reducir existan aportaciones realizadas por el contribuyente y contribuciones imputadas por el promotor a los sistemas de previsión social en esos ejercicios, se entienda que las cantidades pendientes de reducción corresponden a contribuciones imputadas por el promotor, con el límite de las contribuciones imputadas en dichos períodos impositivos. El exceso sobre dicho límite se entenderá que corresponde a aportaciones del contribuyente.

- **Una regla general** aplicable a los excesos de aportaciones a los sistemas de previsión social que se produzca a partir del ejercicio 2021.

Esta regla establece que cuando en el exceso que se produzca concurren aportaciones del contribuyente y contribuciones imputadas por el promotor, la determinación de la parte del exceso que corresponde a unas y otras se realizará en proporción a los importes de las respectivas aportaciones y contribuciones.

**Atención:** las cantidades correspondientes al exceso de aportaciones realizadas y no reducidas en los ejercicios 2016 a 2020 pendientes de aplicar al inicio del ejercicio, las aplicadas en la declaración y el remanente pendiente de aplicación en ejercicios futuros así como las aportaciones y contribuciones de 2021 no aplicadas cuyo importe se solicita poder reducir en los 5 ejercicios siguientes, deben hacerse constar en los anexos C.2 y C.3 de la declaración, en alguno de los siguientes apartados, según corresponda: "Exceso no reducido de las aportaciones a sistemas de previsión social (régimen transitorio) correspondientes a los ejercicios 2016 a 2020 pendientes de reducir", "Exceso no reducido de las contribuciones a sistemas de previsión social (régimen transitorio) correspondientes a los ejercicios 2016 a 2020 pendientes de reducir", "Aportaciones a sistemas de previsión social (régimen general) correspondientes a 2021, pendientes de reducir en los ejercicios siguientes", "Contribuciones a sistemas de previsión social (régimen general) correspondientes a 2021, pendientes de reducir en los ejercicios siguientes" o bien en el apartado relativo a "Excesos no reducidos derivados de contribuciones empresariales a seguros colectivos de dependencia pendientes de reducir en los ejercicios siguientes".

## Por nacimiento o adopción de hijos

**Normativa:** Art. 5. Dos Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.

### Cuantías y requisitos para la aplicación de la deducción

- **Por cada hijo nacido o adoptado en el período impositivo** que conviva con el contribuyente a la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre), éste podrá deducir de la cuota íntegra autonómica la siguiente cuantía, en función de la base imponible total menos el mínimo personal y familiar del contribuyente:

(Base imponible general + Base imponible del ahorro) - (Mínimo personal y familiar)	Importe de la deducción
Menor o igual a 22.000 euros	360 euros el 1 <sup>er</sup> hijo
	1.200 euros el 2 <sup>do</sup> hijo
	2.400 euros el 3 <sup>er</sup> hijo y ss.
Mayor o igual a 22.000,01 euros	300 euros por hijo
	360 euros por hijo en caso de parto múltiple

**Nota al cuadro:** La base imponible total menos el mínimo personal y familiar se determina sumando los importes de la base imponible general, casilla [0435] de la declaración, y de la base imponible del ahorro, casilla [0460] de la declaración, y **minorando dicho resultado en la cuantía del mínimo personal y familiar, casilla [0520] de la declaración.**

Para determinar el número de orden de los hijos, tanto en declaración conjunta como individual se tendrán en cuenta los mismos criterios que para la aplicación del mínimo por descendientes.

- **Incremento de la deducción:** Las cuantías anteriores se incrementarán en un **20 por 100** para los contribuyentes residentes en **municipios de menos de 5.000 habitantes y en los resultantes de procedimientos de fusión o incorporación.**
- **Aplicación de la deducción en los dos períodos impositivos siguientes al de nacimiento o adopción.**

La deducción se extenderá a los dos períodos impositivos siguientes al de nacimiento o adopción, siempre que el hijo nacido o adoptado conviva con el contribuyente a la fecha de devengo del impuesto que corresponda a cada uno de ellos, con arreglo a las siguientes **cuantías y límites de renta:**

(Base imponible general + Base imponible del ahorro) – (Mínimo personal y familiar)	Importe de la deducción
Igual o menor a 22.000 euros	360 euros el 1 <sup>er</sup> hijo
	1.200 euros el 2 <sup>do</sup> hijo
	2.400 euros el 3 <sup>er</sup> hijo y ss.
Entre 22.000,01 y 31.000 euros	300 euros por hijo



(Base imponible general + Base imponible del ahorro) – (Mínimo personal y familiar)	Importe de la deducción
Más de 31.000 euros	0 euros

Para determinar el número de orden de los hijos, tanto en declaración conjunta como individual se tendrán en cuenta los mismos criterios que para la aplicación del mínimo por descendientes.

- Las cuantías fijadas para esta deducción en los puntos anteriores **se duplicarán** en caso de que el nacido o adoptado tenga reconocido un grado de **discapacidad igual o superior al 33 por 100**.

El grado de discapacidad deberá estar referido a la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre) y reconocido mediante resolución expedida por el órgano competente en materia de servicios sociales. También se considerará acreditado el grado y la condición de persona con discapacidad en los supuestos que establece el artículo 3.Tres del Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado.

- Cuando, en el período impositivo del nacimiento o adopción o en los dos siguientes, los hijos nacidos o adoptados **convivan con ambos progenitores**, la **deducción que corresponda se practicará por mitad** en la declaración de cada uno de ellos.

## Aplicación en 2021 de la deducción por hijos nacidos en 2019 o 2020

Los contribuyentes que tuvieron derecho a la deducción por nacimiento o adopción de hijos en los ejercicios 2019 o 2020 pueden practicar esta deducción en el ejercicio 2021, siempre que el hijo o hijos que originaron el derecho a la deducción en aquellos ejercicios convivan con el contribuyente a la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre).

El importe, requisitos y límites de renta para la aplicación de la deducción por los hijos nacidos o adoptados en los ejercicios 2019 o 2020 son los anteriormente comentados.

## Cálculo del Impuesto: determinación de las cuotas íntegras

### Gravamen de la base liquidable general

- Estatal**

La Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31), modificó la escala general de gravamen de la base liquidable general de la Ley del IRPE para introducir un nuevo tramo a partir de 300.000 euros con un tipo de gravamen aplicable del 24,50 por 100.

- Autonómico**

Todas las Comunidades Autónomas tienen aprobadas sus correspondientes escalas

aplicables a la base liquidable general.

## **Gravamen de la base liquidable del ahorro**

La Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31), modificó la escala de gravamen de la base liquidable ahorro prevista en los artículos 66 y 76 de la Ley del IRPF para introducir, tanto en la escala estatal como autonómica, un nuevo tramo a partir de 200.000 euros con un tipo de gravamen aplicable del 13 por 100.

## **Gravamen aplicable a contribuyentes del IRPF residentes en el extranjero**

La Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31), modificó la escala de gravamen de la base liquidable ahorro prevista en el artículo 66.2 de la Ley del IRPF para introducir un nuevo tramo a partir de 200.000 euros con un tipo de gravamen aplicable del 26 por 100.

## **Régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español**

La Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31), modificó las letras e) y f) del artículo 93.2 de la Ley del IRPF elevando el tipo aplicable del 45 al 47 por 100 en la parte de la base liquidable que supere los 600.000 euros y, en el caso de las rentas a que se refiere el artículo 25.1.f) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, introduce un nuevo tramo a partir de 200.000 euros con un tipo de gravamen aplicable del 26 por 100.

## Ejemplo: aportaciones a sistemas de previsión social

Don S.M.G. soltero, aportó en el año 2020 la cantidad de 3.000 euros al plan de pensiones del sistema empleo cuyo promotor es la empresa en la que trabaja. Por su parte, la empresa realizó a su favor en ese ejercicio una contribución empresarial de 2.600 al citado plan de pensiones y de 2.000 euros a un contrato de seguro colectivo de dependencia que contrató para instrumentar los compromisos asumidos con su personal en el convenio.

Al no poder practicar reducción de la base imponible por la totalidad de las aportaciones y contribuciones Don S.M.G. solicitó, en su declaración individual del IRPF del ejercicio 2020, reducir en los cinco ejercicios siguientes el exceso pendiente que ascendía a 3.500 euros por las aportaciones y contribuciones al plan de pensiones, y 1.500 euros por la contribución empresarial al seguro colectivo de dependencia.

Por lo que se refiere al ejercicio 2021, el contribuyente ha efectuado aportaciones al plan de pensiones por importe de 2.000 euros y la empresa contribuciones al citado plan por importe de 3.500 euros y de 2.000 euros al contrato de seguro colectivo de dependencia que contrató para instrumentar los compromisos asumidos con su personal en el convenio.

Determinar la reducción aplicable por aportaciones a planes de pensiones en el ejercicio 2021, sabiendo que los rendimientos netos del trabajo del contribuyente ascienden a 30.500 euros y coincide con su base imponible general que también es de 30.500 euros.

### Solución:

**BASE IMPONIBLE GENERAL = 30.500**

### REDUCCIONES POR APORTACIONES Y CONTRIBUCIONES AL PLAN DE PENSIONES

Los pasos a seguir son los siguientes:

#### 1. Determinación de las cantidades pendientes de reducir procedentes de 2020 correspondientes a las aportaciones y a las contribuciones a planes de pensiones

Como entre las cantidades pendientes de reducir correspondientes a 2020 existen aportaciones realizadas por el contribuyente y contribuciones imputadas por el promotor debe determinarse, en primer lugar, qué importe corresponde a contribuciones empresariales y cuál a las aportaciones directas del contribuyente.

A estos efectos, de acuerdo con la disposición transitoria decimonovena del Reglamento de IRPF, se entenderá que las cantidades pendientes de reducción corresponden a contribuciones imputadas por el promotor, con el límite de las contribuciones imputadas en dichos períodos impositivos. El exceso sobre dicho límite se entenderá que corresponde a aportaciones del contribuyente.

Por tanto:

- a. Exceso ejercicio 2020 correspondiente a contribuciones empresariales = 2.600

- b. Exceso ejercicio 2020 correspondiente a aportaciones directas  $(3.500 - 2.600) = 900$
- c. Total  $(2.600 + 900) = 3.500$

## 2. Límites máximos conjunto para las reducciones

Como límite máximo conjunto para las reducciones (tanto de los excesos correspondiente al ejercicio 2020 como por las aportaciones y contribuciones a planes de pensiones realizadas en el ejercicio 2021) se aplica **la menor de** las siguientes cantidades:

- a. **Límite porcentual:** 30% s/30.500 euros de los rendimientos netos de trabajo = 9.150 euros

### b. Límites de aportaciones y contribuciones

- 2.000 euros por el conjunto de aportaciones y contribuciones, sin perjuicio de que el importe de estas últimas pueda incrementarse en 8.000 euros adicionales

Teniendo en cuenta estos límites, las reducciones se aplicarán primero sobre los excesos de 2020 y posteriormente sobre las cantidades de 2021 (ver pasos 3 y 4).

- Límite adicional propio de 5.000 euros por primas al seguro colectivo de dependencia: En este caso 2.000 euros del ejercicio 2021 + 1.500 del ejercicio anterior 2020 = 3.500 euros que ésta dentro del límite adicional de 5.000 euros

### c. El importe de la base imponible general del contribuyente (30.500 euros)

Téngase en cuenta que la base imponible no puede resultar negativa como consecuencia de las reducciones por lo que el importe de la base imponible general debe tenerse en cuenta también como límite de la reducción.

**Por tanto, en este caso el límite máximo conjunto de la reducción será el límite porcentual del 30 por 100 sobre los rendimientos de trabajo que asciende a 9.150 euros.**

## 3. Reducción de los excesos correspondiente al ejercicio anterior 2020: 5.000 euros

El importe pendiente de reducir procedente de 2020, que asciende a 5.000 euros (3.500 euros por aportaciones y contribuciones y 1.500 por contribuciones al seguro colectivo de dependencia) no supera el límite máximo conjunto de reducción aplicable en 2021 (que es de 9.150 euros) y se aplica en primer lugar sobre la base imponible y por su importe total.

Una vez aplicado el exceso del ejercicio 2020, debe procederse a la determinación del remanente de la base imponible general, con objeto de practicar la reducción que corresponda por las aportaciones y contribuciones a planes de pensiones correspondientes al ejercicio 2021. Por tanto:

## 4. Reducción por aportaciones y contribuciones correspondiente al ejercicio 2021: 4.150 euros

Al haber reducido en primer lugar los excesos pendientes del ejercicio 2020, el importe con derecho a reducir en la base imponible por todas las aportaciones y contribuciones

correspondientes al ejercicio 2021 no puede superar 4.150 euros (9.150 límite máximo conjunto – 5.000 excesos ejercicio anterior).

En la medida en que esta última cantidad (4.150 euros) es inferior a la suma de las aportaciones y contribuciones realizadas en 2021 al plan de pensiones y al seguro colectivo de dependencia que pueden ser objeto de reducción (1.100 por aportaciones + 3.500 por contribuciones + 2.000 por seguro colectivo de dependencia = 6.600), su importe deberá distribuirse de forma proporcional a las cantidades respectivamente aportadas:

Reparto proporcional:

- a. Por aportaciones al plan de pensiones  $(4.150 \times 1.100) \div 6.600 = 691,66$
- b. Por contribuciones empresariales  $(4.150 \times 3.500) \div 6.600 = 2.200,75$
- c. Por contribuciones al seguro colectivo de dependencia  $(4.150 \times 2.000) \div 6.600 = 1.257,57$

**BASE LIQUIDABLE GENERAL (30.500 – 9.150) = 21.350**

**EXCESOS DEL EJERCICIO 2021 A REDUCIR EN LOS 5 EJERCICIOS SIGUIENTES**

Las cantidades aportadas que no han podido ser objeto de reducción en la base imponible por aplicación del límite porcentual del 30% aplicado en este caso se podrán reducir en los cinco ejercicios siguientes.

En el presente caso los excesos a reducir en los ejercicios siguientes serán:

- Por aportaciones al plan de pensiones  $2.000 - 691,66 = 1.308,34$
- Por contribuciones empresariales  $3.500 - 2.200,75 = 1.299,25$
- Por contribuciones al seguro colectivo de dependencia:  $2.000 - 1.257,57 = 742,43$

El importe de estos excesos podrá reducirse en los cinco ejercicios siguientes, cumplimentando los subpartados correspondientes de los Anexos C.2 y C.3 de la declaración.

## Deducciones de la cuota íntegra

### Deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial en actividades económicas en estimación directa

#### 1. Régimen general y regímenes especiales de deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial de la Ley del Impuesto sobre Sociedades

- Programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público. Se incluyen nuevas deducciones en el ámbito empresarial vinculadas a acontecimientos de excepcional interés público aprobados en la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- Deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Se modifican las deducciones del artículo 36 de la LIS para incluir las siguientes novedades:

**a. En general:**

La disposición final trigésima primera. Dos de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31), modificó el artículo 39 de la LIS para permitir, desde el 1 de enero de 2021, que puedan aplicarse las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales españolas (art. 36.1 LIS) y por producción de determinados espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (art. 36.3 LIS), además de los contribuyentes que realicen las producciones (productores), los contribuyentes, empresarios o profesionales que participen en la financiación de éstas (inversores), cuando éstos últimos aporten cantidades en concepto de financiación, para sufragar la totalidad o parte de los costes de la producción **sin** adquirir derechos de propiedad intelectual o de otra índole respecto de los resultados del mismo, cuya propiedad deberá ser en todo caso de la productora. Dichas aportaciones se podrán realizar en cualquier fase de la producción hasta la obtención del certificado de nacionalidad.

Para que el inversor pueda ser beneficiario de esta deducción es necesario que suscriba con el productor un contrato de financiación y que ambos comuniquen a la Administración tributaria con anterioridad a la finalización del período impositivo en que se genere la deducción esta circunstancia, aportando tanto el contrato de financiación suscrito como las certificaciones del cumplimiento de los requisitos exigidos en el artículo 36.1 o 36.3 de la LIS para la aplicación de la deducción.

**b. Límites conjuntos**

La disposición final trigésima primera. Dos de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31), modificó el artículo 39.1 de la LIS para establecer que el límite incrementado del 50 por 100 se aplica atendiendo no solo al importe de las deducciones previstas en el artículo 35 (deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica) sino también al importe de las del artículo 36 de la LIS (deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales).

**c. Deducción por producciones cinematográficas extranjeras en España (art. 36.2 LIS)**

El artículo 1. Tres de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal (BOE del 10) ha modificado el artículo 36.2 de la LIS para introducir los requisitos que deberán cumplir los productores y productoras que se encarguen de la ejecución de producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada para poder aplicar esta deducción.

## **2. Régimen especial de las inversiones empresariales en Canarias**

La disposición final primera de la Ley 14/2021, de 11 de octubre (BOE del 12), modificó la redacción de la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, para establecer que el importe de

todas las deducciones del artículo 36 de la LIS no podrá ser superior al resultado de incrementar en un 80 por 100 el importe máximo a que se refiere dicho artículo cuando se trate de producciones o gastos realizados en Canarias, dado que la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1991, primer párrafo, en lo que respecta al 36.1 de la LIS hace referencia a "incrementar en un 80 por 100 el importe máximo a que se refiere dicho artículo cuando se trate de producciones realizadas en Canarias".

Como consecuencia de lo anterior:

- El importe de la deducción del artículo 36.1 de la LIS no podrá ser superior a 18 millones de euros cuando se trate de producciones realizadas en Canarias.
- El importe de la deducción del artículo 36.2 de la LIS no podrá ser superior a 18 millones de euros cuando se trate de gastos realizados en Canarias.
- El importe de la deducción del artículo 36.3 de la LIS no podrá ser superior a 900.000 euros por producción.

## **Deducciones por donativos y otras aportaciones**

### **• Entidades beneficiarias de mecenazgo**

La disposición final segunda del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019 (modificado a su vez por la Ley 14/2021, de 11 de octubre) introduce, con efectos desde el 1 de enero de 2021, una nueva redacción del artículo 2 de la Ley 49/2002 que enumera las Entidades beneficiarias del mecenazgo.

### **• Donativos, donaciones y aportaciones para actividades prioritarias de mecenazgo**

La disposición adicional sexagésima sexta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31) establece para 2021 las que se consideran actividades prioritarias de mecenazgo y eleva en cinco puntos porcentuales los porcentajes y límites de la deducción por donativos del artículo 19 de la citada Ley 49/2002, de 23 de diciembre, en relación con estas actividades.

## **Deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas**

Como novedad para 2021 y con efectos desde el 6 de octubre, el artículo 1 del Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia (BOE del 6), introdujo una nueva disposición adicional quincuagésima en la Ley del IRPF, que regula las siguientes deducciones por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas.

- Deducción por obras de mejora que reduzcan la demanda de calefacción y refrigeración.
- Deducción por obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria no renovable.
- Deducción por obras de rehabilitación energética de edificios de uso predominante residencial.

El importe de estas deducciones recae sobre la cuota íntegra estatal.

## Por familia numerosa

**Normativa: Art. 5. Tres Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.**

### Cuantías de la deducción

- **En general**

- **250 euros**, cuando se trate de familia numerosa de **categoría general**.
- **400 euros**, cuando se trate de familia numerosa de **categoría especial**.

- **Cónyuges o descendientes con discapacidad**

**Cuando alguno de los cónyuges o descendientes** a los que sea de aplicación el mínimo personal y familiar del impuesto **tenga un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100**, la deducción será:

- **500 euros**, cuando se trate de familia numerosa de **categoría general**.
- **800 euros**, cuando se trate de familia numerosa de **categoría especial**.

### Requisitos y otras condiciones

- El concepto de familia numerosa y su clasificación por categorías se contienen en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de protección a las familias numerosas ([BOE](#) del 19).

El contribuyente debe poseer el título de familia numerosa en la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre).

- La deducción se practicará por el contribuyente **con quien convivan** los restantes miembros de la familia numerosa.
- Cuando los hijos **convivan con más de un contribuyente**, el importe de las deducciones **se prorrateará por partes iguales** en la declaración de cada uno de ellos.

## 7. Aportaciones a sistemas de previsión social de los que sea partícipe, mutualista o titular el cónyuge del contribuyente

### En general

Con independencia de las reducciones realizadas de acuerdo con el régimen general de aportaciones a sistemas de previsión social anteriormente comentado, **las aportaciones realizadas a sistemas de previsión social del cónyuge** pueden reducir la base imponible general del contribuyente con **el límite máximo de 1.000 euros anuales**, sin que esta reducción



pueda generar una base liquidable negativa, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- a. Que el cónyuge no obtenga rendimientos netos del trabajo ni de actividades económicas, o los obtenga en cuantía inferior a 8.000 euros anuales.
- b. Que las aportaciones se realicen a cualquiera de los sistemas de previsión social hasta ahora comentados de los que sea partícipe, mutualista o titular dicho cónyuge.

**Atención:** las transmisiones entre cónyuges que se produzcan como consecuencia de este régimen especial de reducción no están sujetas, por expresa disposición legal, al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, hasta el límite de 1.000 euros anuales.

## Compatibilidad con las reducciones aplicadas por aportaciones directas y contribuciones imputadas a sistemas de previsión social del contribuyente

La aplicación de esta reducción en ningún caso puede suponer una doble reducción (para el contribuyente y su cónyuge partícipe) por las mismas aportaciones. Sin embargo, no existe limitación alguna en cuanto a quién (el contribuyente o su cónyuge partícipe) es el que aplica la reducción.

Si el cónyuge del contribuyente obtiene rendimientos netos del trabajo o de actividades económicas en cuantía inferior a 8.000 euros anuales, y opta por aplicar la reducción fiscal de las aportaciones realizadas a los sistemas de previsión social de los que es partícipe, mutualista o titular, deberá determinar el importe de la reducción fiscal con arreglo a los límites máximos de reducción anteriormente comentados.

Si las aportaciones no pudieran ser reducidas en su totalidad entre ambos (el cónyuge, de acuerdo con los límites generales, y el contribuyente, según este régimen de reducción adicional), será el cónyuge partícipe, mutualista o titular quien solicite trasladar el exceso de aportaciones no reducido a ejercicios futuros. Al año siguiente, el exceso podrá ser reducido teniendo en cuenta nuevamente los límites aplicables a las aportaciones.

### Ejemplo: Aportaciones a sistemas de previsión social de los que sea partícipe, mutualista o titular el cónyuge del contribuyente

En el ejercicio 2021, la base imponible general de un contribuyente, de 44 años de edad, es de 49.800 euros, ascendiendo la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas obtenidos por el mismo a 45.000 euros.

Por su parte, la base imponible general de su cónyuge, de 41 años de edad, es de 4.900 euros, siendo la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas obtenidos por éste de 4.500 euros.

En dicho ejercicio, el contribuyente y su cónyuge han realizado aportaciones directas a sendos planes de pensiones de los que cada uno de ellos es partícipe, ascendiendo a 1.250 euros las aportaciones del contribuyente y a otros 2.000 euros las aportaciones del cónyuge.

Determinar las reducciones aplicables por razón de las aportaciones directas realizadas por el cónyuge.

## Solución:

Con independencia de la reducción que, conforme al régimen general, corresponda a las aportaciones realizadas por el contribuyente a su propio plan de pensiones, para determinar las reducciones aplicables por razón de los 2.000 euros aportados por el cónyuge caben las siguientes opciones:

Reducción aplicable	Opción 1	Opción 2	Opción 3
Reducción aplicable por el contribuyente	650 (1)	1.000	Parte hasta 1.000 (3)
Reducción aplicable por el cónyuge	1.350	1.000 (2)	Parte hasta 1.350 (3)

## Notas al ejemplo

(1) El cónyuge titular de las aportaciones aplica, conforme al régimen general, la reducción máxima posible correspondiente a sus aportaciones. El límite máximo de reducción, 30 por 100 de la suma de sus rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas obtenidos en el ejercicio ( $4.500 \times 30\% = 1.350$ ), es inferior a las cantidades al importe total de las aportaciones realizadas, 2.000 euros, por lo que aplicará una reducción por el límite del 30%. Es decir, por 1.350

El contribuyente, al haberse reducido el cónyuge 1.350 del total de las aportaciones realizadas, podrá reducir el resto pendiente ( $2.000 - 1.350 = 650$ ) al no superar el límite de los 1.000 euros. [\(Volver\)](#)

(2) El contribuyente aplica la reducción máxima posible conforme al régimen de reducción adicional (1.000 euros), y el cónyuge aplica la reducción correspondiente al resto de las cantidades aportadas, sin superar el límite máximo que le permite el régimen general: 30 por 100 de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas obtenidos individualmente en el ejercicio ( $4.500 \times 30\% = 1.350$ ). Por tanto, como sus aportaciones totales fueron 2.000 euros y ha cedido al contribuyente 1.000 euros, podrá reducir el resto ( $2.000 - 1.000 = 1.000$ ) al no superar el límite del 30% (1.350 euros) [\(Volver\)](#)

(3) Cada uno de los cónyuges aplica la reducción por el importe que desee, siempre que la correspondiente al contribuyente no supere 1.000 euros (importe aportado dentro del límite máximo de reducción adicional) y la correspondiente al cónyuge no supere 1.350 euros, ( $4.500 \times 30\%$ ) y sin que la suma total supere el importe total de 2.000 euros aportados por el cónyuge. [\(Volver\)](#)

## Regularización de situaciones tributarias

---

### **Regularización mediante la presentación de autoliquidación complementaria: recargos aplicables**

El artículo 13.3 de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal (BOE del 10), con efectos desde el 11 de julio de 2021 y por motivos de proporcionalidad y justicia tributaria, modificó el sistema de recargos que fijaba el artículo 27.2 de la Ley General Tributaria por la presentación de declaración extemporánea sin requerimiento previo, estableciendo un recargo del 1 por 100 más otro 1 por 100 adicional por cada mes completo de retraso sin intereses de demora hasta que haya transcurrido el periodo de doce meses de retraso.

A partir del día siguiente al transcurso de los doce meses citados, además de la aplicación de un recargo del 15 por 100, comenzará el devengo de intereses de demora.

No obstante, no se exigirán los recargos si el obligado tributario regulariza, mediante la presentación de una declaración o autoliquidación correspondiente a otros períodos del mismo concepto impositivo, unos hechos o circunstancias idénticos a los regularizados por la Administración, y concurren las circunstancias previstas en el apartado 2 del artículo 27 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

## Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad

**Normativa: Arts. 53 y disposición adicional décima Ley IRPF; 50 y 51 Reglamento**

Las aportaciones realizadas a planes de pensiones, mutualidades de previsión social, a planes de previsión asegurados, a planes de previsión social empresarial y a los seguros de dependencia constituidos a favor de personas con discapacidad dan derecho a reducir la base imponible general con arreglo al siguiente régimen financiero y fiscal:

### Por acogimiento de menores

**Normativa: Art. 5. Cuatro Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.**

#### Cuantías de la deducción

- **300 euros por cada menor** en régimen de acogimiento familiar simple, permanente, provisional o preadoptivo, administrativo o judicial, siempre que:
  - a. El contribuyente **conviva con el menor por tiempo igual o superior a 183 días** durante el período impositivo y
  - b. **No tengan relación de parentesco.**

**Precisión:** téngase en cuenta que la Ley 26/2015, de 28 de julio, por la que se modifica el sistema de protección a la infancia y a la adolescencia (**BOE** del 29) modificó, con efectos desde 18 de agosto de 2015, el artículo 173 bis del Código civil regulando las siguientes modalidades de acogimiento familiar: de urgencia, temporal y permanente. Asimismo, la citada ley añadió un nuevo artículo 176 bis regulando la delegación de guarda para la convivencia preadoptiva.

Por otra parte, la disposición adicional segunda de dicha Ley 26/2015, establece que "Todas las referencias que en las leyes y demás disposiciones se realicen al acogimiento preadoptivo deberán entenderse hechas a la delegación de guarda para la convivencia preadoptiva prevista en el artículo 176 bis del Código Civil. Las que se realicen al acogimiento simple deberán entenderse hechas al acogimiento familiar temporal previsto en el artículo 173 bis del Código Civil; y cuando lo fueran a las Entidades colaboradoras de adopción internacional se entenderán hechas a los organismos acreditados para la adopción internacional".

Por todo ello, la deducción se entiende aplicable a cualquiera de las modalidades de acogimiento familiar de las contempladas en el artículo 173 bis del Código Civil y la delegación de guarda para la convivencia preadoptiva prevista en el artículo 176 bis del Código Civil.

- **150 euros por cada menor en régimen de acogimiento**, en los términos anteriormente comentados, **si el tiempo de convivencia** durante el período impositivo **fuera inferior a 183 días y superior a 90 días.**

#### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- **No dará lugar** a esta deducción el **supuesto de acogimiento familiar preadoptivo, cuando la adopción del menor se produzca durante el período impositivo.**

Téngase en cuenta que el acogimiento familiar preadoptivo es actualmete la delegación de guarda para la convivencia preadoptiva prevista en el artículo 176 bis del Código Civil.

- **El acogimiento deberá estar formalizado por el órgano competente en materia de menores de la Xunta de Galicia.**
- **En el caso de acogimiento de menores por matrimonios, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales** en la declaración de cada uno de ellos, si optan por la declaración individual.
- Si el **acogimiento se realiza por parejas de hecho**, de acuerdo con la disposición adicional tercera de la Ley 2/2006, de 14 de junio, de derecho civil de Galicia, el **importe de la deducción se prorrateará por partes iguales** en la declaración de cada uno de sus miembros.

La práctica de esta deducción queda condicionada a la justificación documental adecuada y suficiente del supuesto de hecho y a los requisitos que determinen su aplicabilidad.

## Otras cuestiones de interés

### **IPREM , interés legal, intereses de demora y salario medio anual del conjunto de los declarantes del IRPF**

- El importe del Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples (IPREM) para 2021 queda fijado en 7.908,60 euros, de acuerdo con lo establecido por la disposición adicional centésima vigésima primera de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- El interés legal del dinero en el ejercicio 2021 se mantiene en el 3 por 100 y el interés de demora a que se refiere al artículo 26.6 de la Ley General Tributaria en el 3,75 por 100, de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional cuadragésima novena de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- El salario medio anual del conjunto de los declarantes del IRPF se mantiene en 22.100 euros para el ejercicio 2021.

## 1. Beneficiarios y aportantes

### Beneficiarios

Los sistemas de previsión social deben estar constituidos a favor de las personas con discapacidad que a continuación se relacionan:

- a. Personas afectadas de un grado de discapacidad **física o sensorial igual o superior al 65 por 100.**

- b. Personas afectadas de un grado de discapacidad **psíquica igual o superior al 33 por 100**.
- c. Personas cuya **incapacidad haya sido declarada judicialmente**, con independencia de su grado.

## Personas que pueden efectuar las aportaciones

- a. **La propia persona con discapacidad participe**. En este caso, las aportaciones darán derecho a reducir la base imponible general en la declaración del contribuyente con discapacidad que las realiza.
- b. **Quienes tengan con la persona con discapacidad una relación de parentesco en línea directa o colateral hasta el tercer grado inclusive, así como el cónyuge o aquellos que le tuviesen a su cargo en régimen de tutela o acogimiento**, siempre que la persona con discapacidad sea designada beneficiaria de manera única e irrevocable para cualquier contingencia.

No obstante, la contingencia de muerte de la persona con discapacidad podrá generar derecho a prestaciones de viudedad u orfandad o a favor de quienes hayan realizado aportaciones a favor de la persona con discapacidad en proporción a la aportación de éstos.

Por expresa disposición legal contenida en el artículo 53.3 de la Ley del IRPF, las aportaciones realizadas por las personas mencionadas en la letra b) no están sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

## Por cuidado de hijos menores

**Normativa: Art. 5. Cinco Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.**

### Cuantía y límites máximos de la deducción

- **El 30 por 100 de las cantidades satisfechas en el período** por los contribuyentes que, por motivos de trabajo, por cuenta propia o ajena, tengan que dejar a sus hijos menores al **cuidado de una persona empleada del hogar o en escuelas infantiles de 0-3 años**.
- El **límite máximo** de la deducción es de:
  - **400 euros**.
  - **600 euros** si se tienen dos o más hijos de 3 o menos años de edad.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- **Que los hijos tengan tres o menos años de edad** (tanto para generar el derecho a la deducción como para hacer cómputo para la deducción incrementada), a la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre).
- **Que ambos padres realicen una actividad por cuenta propia o ajena**, por la cual estén dados de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad.

- Que cuando la deducción sea aplicable por **gastos de una persona empleada en el hogar, ésta esté dada de alta en el Sistema Especial para Empleados del Hogar del Régimen General de la Seguridad Social.**
- **Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro minorada en el importe de los mínimos personal y familiar, suma de las casillas [0435] y [0460] de la declaración menos el importe de la casilla [0520] de la declaración, no sobrepase los siguientes importes:**
  - **22.000 euros en tributación individual.**
  - **31.000 euros en tributación conjunta.**
- **Cuando más de un contribuyente tenga derecho a la aplicación de esta deducción, por cumplir los requisitos anteriores, su importe se prorrateará entre ellos.**

# Guía de las deducciones autonómicas del IRPF en el ejercicio 2021

## 2. Límites y exceso de aportaciones

### A. Aportaciones anuales máximas que pueden dar derecho a reducir la base imponible

#### Normativa: Disposición adicional décima Ley IRPF

Las aportaciones anuales máximas a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad, a efectos de lo previsto en el artículo 5.3 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, son:

- a. **24.250 euros anuales** para las aportaciones realizadas por las personas con discapacidad partícipes.
- b. **10.000 euros anuales** para las aportaciones realizadas por cada una de las personas con las que el partícipe con discapacidad tenga relación de parentesco, por el cónyuge o por los que le tuvieren a su cargo en régimen de tutela o acogimiento. Todo ello, sin perjuicio de las aportaciones que estas personas puedan realizar a su respectivo plan de pensiones.

La disposición adicional décima.2 y el artículo 53.1.b) de la Ley del IRPF reconocen al pariente o tutor de la persona con discapacidad la posibilidad de compatibilizar las aportaciones al plan de pensiones de la persona con discapacidad con las aportaciones que puedan realizar a su propio plan de pensiones del sistema general, respetando los límites marcados en la ley. Sin embargo, respecto a la propia persona con discapacidad no se menciona dicha posibilidad, razón por la que se consideran incompatibles las aportaciones que efectúe la propia persona con discapacidad partícipe a su propio plan de pensiones para personas con discapacidad y al mismo tiempo la realización por parte de éste de aportaciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de otras personas con discapacidad con las que tenga una relación de parentesco o tutoría.

- c. **24.250 euros anuales**, computando tanto las aportaciones realizadas por la persona con discapacidad como las realizadas por todas aquellas otras que realicen aportaciones a favor del mismo partícipe con discapacidad.

### B. Límite máximo de reducción

Las aportaciones anuales realizadas 2021 y, en su caso, el exceso de aportaciones realizadas y no reducidas en los ejercicios 2016 a 2020, podrán ser objeto de reducción de la base imponible del IRPF del presente ejercicio con los siguientes límites máximos:

- a. **24.250 euros anuales** para las aportaciones realizadas por la persona con discapacidad partícipe.



- b. **10.000 euros anuales** para las aportaciones realizadas por cada uno de aquéllos con los que la persona con discapacidad tenga relación de parentesco o tutoría, así como por el cónyuge. Todo ello, sin perjuicio de las aportaciones que puedan realizar a sus propios planes de pensiones.
- c. **24.250 euros anuales** para el conjunto de las reducciones practicadas por todas las personas que realicen aportaciones a favor de una misma persona con discapacidad, incluidas las de la propia persona con discapacidad.

**Cuando concurren varias aportaciones a favor de la misma persona con discapacidad**, la reducción se efectuará, en primer lugar, sobre las aportaciones realizadas por la propia persona con discapacidad y, sólo si las mismas no alcanzaran el límite de **24.250 euros anuales**, podrán ser objeto de reducción las aportaciones realizadas por otras personas a su favor en la base imponible de éstas, de forma proporcional a la cuantía de dichas aportaciones.

Véase al respecto, dentro del "[Caso práctico](#)" incluido en este mismo Capítulo, el supuesto de concurrencia de aportaciones a un plan de pensiones constituido a favor de una persona con discapacidad.

**Importante:** cuando la propia persona con discapacidad realice simultáneamente aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social en general y a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad, debe aplicarse como límite conjunto a ambos regímenes el límite mayor que existe individualmente para cada régimen.

## C. Excesos pendientes de reducir de aportaciones realizadas en los ejercicios anteriores

Las aportaciones realizadas a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad que, por insuficiencia de base imponible, no hubieran podido reducirse en las declaraciones correspondientes a los ejercicios 2016 a 2020, podrán reducirse en el presente ejercicio, siempre que se hubiera solicitado en las respectivas declaraciones poder reducir el exceso en los cinco ejercicios siguientes.

La reducción de los excesos, que se efectuará con sujeción a los límites máximos de reducción que se han comentado en el apartado anterior, se realizará con prioridad a la que corresponda a las aportaciones directas o contribuciones empresariales imputadas en el propio ejercicio.

## D. Exceso de aportaciones correspondientes al ejercicio que no hayan podido ser objeto de reducción

Los contribuyentes que hayan realizado aportaciones en el ejercicio a favor de una misma persona con discapacidad en los términos anteriormente comentados podrán solicitar que las cantidades aportadas que, por insuficiencia de base imponible del ejercicio, no hayan podido ser objeto de reducción, lo sean en los cinco ejercicios siguientes.

A tal efecto, la solicitud deberá realizarse en la declaración del IRPF del ejercicio en que las aportaciones realizadas no hayan podido ser reducidas por exceder de los límites antes mencionados.

**Atención:** las cantidades correspondientes a los excesos pendientes de reducir de aportaciones realizadas en los ejercicios 2016 a 2020 pendientes de aplicar al inicio del ejercicio, las aplicadas en la declaración y el remanente pendiente de aplicación en ejercicios futuros así como como el exceso de aportaciones correspondientes al ejercicio 2021 no aplicadas cuyo importe se solicita poder reducir en los 5 ejercicios siguientes, deben hacerse constar en el anexo C.3 de la declaración en el apartado "Exceso no reducido de las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad pendientes de reducir en los ejercicios siguientes".

## Por contribuyentes con discapacidad, de edad igual o superior a 65 años, que precisen ayuda de terceras personas

**Normativa:** Art. 5. Seis Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- **El 10 por 100 de las cantidades satisfechas a terceros** por los contribuyentes de edad igual o superior a 65 años afectados por un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100 y que precisen ayuda de terceras personas.
- Se considerará acreditado un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100 cuando se trate de personas cuya **incapacidad sea declarada judicialmente**, aunque no alcance dicho grado, así como en los **casos de dependencia severa y gran dependencia**, siempre que estas últimas situaciones fuesen reconocidas por el órgano competente, de acuerdo con lo establecido en el artículo 28 de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia.

De acuerdo con el artículo 3. Tres del Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado el grado de discapacidad habrá de acreditarse mediante certificado o resolución expedida por el órgano competente. En particular, se considerará acreditado un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100 en el caso de los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez y en el caso de los pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad.

Igualmente, se considerará acreditado un grado de minusvalía igual o superior al 65% cuando se trate de personas cuya incapacidad sea declarada judicialmente, aunque no alcance dicho grado, así como en los casos de dependencia severa y gran dependencia, siempre que estas últimas situaciones fuesen reconocidas por el órgano competente, de acuerdo con lo establecido en el artículo 28 de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia.

- El **límite máximo** de la deducción es de **600 euros**.

### Requisitos para la aplicación de la deducción

- **Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro minorada en el importe de los mínimos personal y familiar**, suma de las casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración menos el

**importe** de la casilla [0520] de la declaración, no **supere** los siguientes importes:

- **22.000 euros** en tributación individual.
- **31.000 euros** en tributación conjunta.
- **Que acredite la necesidad de ayuda de terceras personas.**
- **Que el contribuyente no sea usuario de residencias públicas o concertadas** de la Comunidad Autónoma de Galicia o beneficiario del cheque asistencial de la Xunta de Galicia.

## Andalucía

Por circunstancias personales y familiares	Relativa a la vivienda habitual	Por donativos y donaciones	Otros conceptos deducibles
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por nacimiento o adopción de hijos.</li> <li>• Por adopción de hijos en el ámbito internacional.</li> <li>• Por familia monoparental y, en su caso, con ascendientes mayores de 75 años.</li> <li>• Por contribuyente con discapacidad.</li> <li>• Por discapacidad del cónyuge o pareja de hecho.</li> <li>• Por asistencia a personas con discapacidad.</li> <li>• Por ayuda doméstica.</li> <li>• Por familia numerosa</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Para beneficiarios de ayudas a viviendas protegidas.</li> <li>• Por inversión en vivienda habitual que tenga la consideración de protegida y por las personas jóvenes.</li> <li>• Por alquiler de vivienda habitual por jóvenes.</li> </ul>	<p>Sin deducciones aprobadas.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Adquisición de acciones y participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o ampliación de capital en las sociedades mercantiles.</li> <li>• Gastos de defensa jurídica de la relación laboral.</li> </ul>

### 3. Percepción de prestaciones y disposición anticipada de derechos consolidados

La [percepción de las prestaciones](#) y las consecuencias de la [disposición anticipada de derechos consolidados](#) en supuestos distintos a los previstos en la normativa reguladora de los sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad, son las comentadas dentro de las "Normas comunes aplicables a las aportaciones a sistemas de previsión social" en este mismo Capítulo.

## Aragón

Por circunstancias personales y familiares	Relativa a la vivienda habitual	Por donativos y donaciones	Otros conceptos deducibles
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por nacimiento o adopción del tercer o sucesivos hijos.</li> <li>• Por nacimiento o adopción de un hijo con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100.</li> <li>• Por adopción internacional.</li> <li>• Por cuidado de personas dependientes.</li> <li>• Para contribuyentes mayores de 70 años.</li> <li>• Por nacimiento o adopción del primer y/o segundo hijo en poblaciones de menos de 10.000 habitantes.</li> <li>• Por gastos de guardería de hijos menores de 3 años.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por adquisición de vivienda habitual por víctimas del terrorismo.</li> <li>• Por adquisición o rehabilitación de vivienda habitual en núcleos rurales o análogos.</li> <li>• Por arrendamiento de vivienda habitual vinculado a determinadas operaciones de dación en pago.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por donaciones con finalidad ecológica y en investigación y desarrollo científico y técnico.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por arrendamiento de vivienda social (deducción del arrendador).</li> <li>• Por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del Mercado Alternativo Bursátil</li> <li>• Por adquisición de acciones o participaciones sociales de entidades nuevas o de reciente creación.</li> <li>• Por gastos por adquisición de libros de texto y material escolar.</li> <li>• Por inversión en entidades de economía social.</li> </ul>

## Reducciones por aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad

Normativa: Arts. 54 Ley IRPF y 71 Reglamento

### Por alquiler de la vivienda habitual

Normativa: Art. 5. Siete Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.

### Cuantías y límites máximos de la deducción

- **El 10 por 100** de las cantidades satisfechas durante el período impositivo en concepto de alquiler de la vivienda habitual

**Límite máximo de la deducción: 300 euros por contrato y año**, tanto en tributación individual como en conjunta.

- **Si se tienen dos o más hijos menores de edad**, el porcentaje anterior de deducción se eleva al **20 por 100**, con un límite máximo de la deducción de **600 euros por contrato y año**, tanto en tributación individual como en conjunta.
- Las cuantías fijadas para esta deducción **se duplicarán** en caso de que el arrendatario tenga reconocido un grado de **discapacidad igual o superior al 33 por 100**.

De acuerdo con el artículo 3. Tres del Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado el grado de discapacidad habrá de acreditarse mediante certificado o resolución expedida por el órgano competente. En particular, se considerará acreditado un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100 en el caso de los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez y en el caso de los pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad.

Igualmente, se considerará acreditado un grado de minusvalía igual o superior al 65% cuando se trate de personas cuya incapacidad sea declarada judicialmente, aunque no alcance dicho grado, así como en los casos de dependencia severa y gran dependencia, siempre que estas últimas situaciones fuesen reconocidas por el órgano competente, de acuerdo con lo establecido en el artículo 28 de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- **Que la edad del contribuyente sea igual o inferior a 35 años** en la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre). **En caso de tributación conjunta**, deberá cumplir este requisito al menos uno de los cónyuges o, en su caso, el padre o la madre.
- **Que la fecha del contrato de arrendamiento sea posterior a 1 de enero de 2003**.
- Que haya constituido el **depósito de la fianza** a que se refiere el artículo 36.1 de la Ley 29/1994, de arrendamientos urbanos, en el Instituto Gallego de la Vivienda y Suelo, o bien posea copia compulsada de la **denuncia presentada ante dicho organismo por no haberle**

### entregado dicho justificante la persona arrendadora.

El contribuyente deberá acreditar, si es objeto de comprobación, que la fianza fue depositada o la denuncia fue presentada antes de la presentación de la autoliquidación o del fin del plazo voluntario de presentación.

- **Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro**, casillas [0435] y [0460] de la declaración, **no supere el importe de 22.000 euros**, tanto en tributación individual como en conjunta.
- **Cuando dos contribuyentes tengan derecho a esta deducción**, el importe total de la misma, sin exceder del límite establecido por contrato de arrendamiento, **se prorrateará por partes iguales** en la declaración de cada uno de ellos.

Tratándose de matrimonios en régimen de gananciales, la deducción corresponderá a los cónyuges por partes iguales, aunque el contrato esté sólo a nombre de uno de ellos.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica por arrendamiento" del Anexo B.8 de la declaración en el que, además de los datos necesarios para cuantificar la deducción, deberá hacerse constar el NIF/NIE del arrendador de la vivienda y, si existe, el del segundo arrendador o, en su caso, si ha consignado un NIF de otro país, se marcará una X en las casillas correspondientes.

## Principado de Asturias

Por circunstancias personales y familiares	Relativa a la vivienda habitual	Por donativos y donaciones	Otros conceptos deducibles
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por acogimiento no remunerado mayores 65 años.</li> <li>• Por adopción internacional de menores.</li> <li>• Por partos múltiples o por dos o más adopciones constituidas en la misma fecha.</li> <li>• Por familias numerosas.</li> <li>• Por familias monoparentales.</li> <li>• Por acogimiento familiar de menores.</li> <li>• Por gastos de descendientes en centros de 0 a 3 años.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por adquisición o adecuación de vivienda habitual para contribuyentes con discapacidad.</li> <li>• Por adquisición o adecuación de vivienda habitual para contribuyentes con los que convivan sus cónyuges, ascendientes o descendientes con discapacidad.</li> <li>• Por inversión en vivienda habitual que tenga la consideración de protegida.</li> <li>• Por arrendamiento de la vivienda habitual.</li> <li>• Por adquisición o rehabilitación de</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por donaciones de fincas rústicas a favor del Principado de Asturias.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por certificación de la gestión forestal sostenible.</li> <li>• Por adquisición de libros de texto y material escolar.</li> <li>• Para contribuyentes que se establezcan como trabajadores por cuenta propia, o autónomos en zonas rurales en riesgo de despoblación.</li> <li>• Por gastos de transporte público para residentes en zonas rurales en riesgo de despoblación.</li> <li>• Por la obtención de subvenciones y/o ayudas para paliar el impacto provocado por la Covid-19 sobre los sectores especialmente afectados por la pandemia. Solo</li> </ul>

Por circunstancias personales y familiares	Relativa a la vivienda habitual	Por donativos y donaciones	Otros conceptos deducibles
<ul style="list-style-type: none"> <li>Por nacimiento o adopción de segundo y sucesivos hijos en zonas rurales en riesgo de despoblación.</li> </ul>	vivienda habitual en zonas rurales en riesgo de despoblación para contribuyentes de hasta 35 años, familias numerosas y monoparentales.		aplicable a contribuyentes fallecidos antes del 10-11-2021 <ul style="list-style-type: none"> <li>Por gastos de formación en que hayan incurrido los contribuyentes que desarrollen trabajos especialmente cualificados, relacionados directa y principalmente con actividades de investigación y desarrollo, científicas o de carácter técnico.</li> <li>Para contribuyentes que trasladen su domicilio fiscal al Principado de Asturias por motivos laborales para el desarrollo de trabajos especialmente cualificados, relacionados directa y principalmente con actividades de investigación y desarrollo, científicas o de carácter técnico.</li> </ul>

# 1. Beneficiarios y aportantes

## Beneficiarios

La Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad (BOE del 19), cuyo objeto es regular nuevos mecanismos de protección patrimonial de las personas con discapacidad, ha creado la figura del patrimonio especialmente protegido, que queda inmediata y directamente vinculado a la satisfacción de las necesidades vitales de las personas con discapacidad. Asimismo, la citada Ley establece un conjunto de medidas tendentes a favorecer la constitución de dichos patrimonios y la aportación, a título gratuito, de bienes y derechos a los mismos.

Pueden ser titulares de los patrimonios protegidos exclusivamente las personas afectadas por los siguientes grados de discapacidad:

- Discapacidad psíquica igual o superior al 33 por 100.
- Discapacidad física o sensorial igual o superior al 65 por 100.

## Aportantes

Debe distinguirse entre:

### 1. Contribuyentes cuyas aportaciones dan derecho a la reducción en el IRPF

Darán derecho a reducir la base imponible general del IRPF del aportante, las aportaciones al patrimonio protegido de la persona con discapacidad efectuadas, en dinero o en especie, por los siguientes contribuyentes:

- a. Los que tengan con la persona discapacitada una relación de parentesco en línea directa o colateral hasta el tercer grado inclusive.
- b. El cónyuge de la persona con discapacidad.
- c. Los que tuviesen a su cargo a la persona con discapacidad en régimen de tutela o acogimiento.

### 2. Contribuyentes cuyas aportaciones no dan derecho a la reducción en el IRPF

No generan derecho a reducción las siguientes aportaciones:

- a. Las aportaciones de elementos afectos a la actividad efectuadas por los contribuyentes del IRPF que realicen actividades económicas.
- b. Las aportaciones respecto de las que el aportante tenga conocimiento, a la fecha de devengo del impuesto, que han sido objeto de disposición por el titular del patrimonio protegido.
- c. Las aportaciones efectuadas por la propia persona con discapacidad titular del patrimonio



protegido.

## Por gastos dirigidos al uso de nuevas tecnologías en los hogares gallegos

**Normativa: Art. 5. Ocho Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.**

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- El **30 por 100** de las cantidades satisfechas durante el ejercicio en concepto de **cuota de alta y cuotas mensuales para el acceso a Internet** mediante contratación de líneas de alta velocidad.
- El **límite máximo** de la deducción es de **100 euros**, tanto en tributación individual como en conjunta.

Este límite máximo debe aplicarse respecto a todas las cantidades satisfechas durante el ejercicio, ya correspondan a un sólo contrato de conexión, ya a varios que se mantengan simultáneamente.

**Tratándose de matrimonios en régimen de sociedad legal de gananciales**, el importe máximo que puede deducir cada uno de los cónyuges es de **50 euros**, con independencia de que el contrato esté a nombre de uno solo de ellos. En estos casos, el prorrateo tiene carácter obligatorio, de forma que uno solo de los cónyuges no puede aplicar la totalidad de la deducción a la que tienen derecho ambos cónyuges de forma conjunta. No obstante, si cada uno de los cónyuges es titular de una línea, cada uno de ellos podrá aplicar la totalidad de la deducción.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- La deducción únicamente **podrá aplicarse en el ejercicio en que se celebre el contrato** de conexión a las líneas de alta velocidad.
- La **línea de alta velocidad** contratada deberá estar **destinada a uso exclusivo del hogar** y no podrá estar vinculada al ejercicio de cualquier actividad empresarial o profesional.
- **No resultará aplicable** la deducción si el contrato de conexión supone simplemente un cambio de compañía prestadora del servicio y el contrato con la compañía anterior se ha realizado en otro ejercicio. Tampoco resultará de aplicación cuando se contrate la conexión a una línea de alta velocidad y el contribuyente mantenga, simultáneamente, otras líneas contratadas en ejercicios anteriores.
- La práctica de la deducción está condicionada a la **justificación documental** adecuada del presupuesto de hecho y de los requisitos que determinan la aplicabilidad de la misma.

## Illes Balears

<b>Por circunstancias personales y familiares</b>	<b>Relativa a la vivienda habitual</b>	<b>Por donativos y donaciones</b>	<b>Otros conceptos deducibles</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Para los declarantes con discapacidad física, psíquica o sensorial o con descendientes con esta condición.</li> <li>• Por gastos relativos a los descendientes o acogidos menores de 6 años por motivos de conciliación.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por determinadas inversiones de mejora de la sostenibilidad de la vivienda habitual.</li> <li>• Por arrendamiento de vivienda habitual en Illes Balears a favor de determinados colectivos.</li> <li>• Por arrendamiento de vivienda en el territorio de las Illes Balears derivado del traslado temporal de residencia por motivos laborales.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por donaciones a determinadas entidades destinadas a la investigación, el desarrollo científico o tecnológico, o a la innovación.</li> <li>• Por donaciones, cesiones de uso o contratos de comodato y convenios de colaboración empresarial, relativos al mecenazgo cultural, científico y de desarrollo tecnológico y al consumo cultural.</li> <li>• Por donaciones, cesiones de uso o contratos de comodato y convenios de colaboración, relativos al mecenazgo deportivo.</li> <li>• Por donaciones a determinadas entidades que tengan por objeto el fomento de la lengua catalana.</li> <li>• Por donaciones a entidades del tercer sector.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por determinadas subvenciones y ayudas otorgadas por razón de una declaración de zona afectada gravemente por una emergencia de protección civil.</li> <li>• Por gastos de adquisición de libros de texto.</li> <li>• Por gastos de aprendizaje extraescolar de idiomas extranjeros.</li> <li>• Para cursar estudios de educación superior fuera de la isla de residencia habitual.</li> <li>• Por arrendamiento de bienes inmuebles en el territorio de las Illes Balears destinados a vivienda (deducción del arrendador)</li> <li>• Por inversión en la adquisición de acciones o participaciones de entidades nuevas o de reciente creación.</li> </ul>

## 2. Límites máximos y exceso de aportaciones realizadas

### A. Límites máximos de reducción

Las aportaciones realizadas en el ejercicio al patrimonio protegido de las personas con discapacidad y, en su caso, el exceso de aportaciones realizadas y no reducidas en los ejercicios 2017 a 2020, podrán ser objeto de reducción en la base imponible del presente ejercicio con arreglo a los siguientes límites máximos:

- a. **10.000 euros anuales** para cada aportante y por el conjunto de patrimonios protegidos a los que efectúe aportaciones.
- b. **24.250 euros anuales** para el conjunto de las reducciones practicadas por todas las personas que efectúen aportaciones a favor de un mismo patrimonio protegido.

Cuando concurren **varias aportaciones a favor de un mismo patrimonio protegido** y se supere este último límite (24.250 euros), las reducciones correspondientes a dichas aportaciones habrán de ser minoradas de forma proporcional al importe de las respectivas aportaciones, de forma que el conjunto de las reducciones practicadas por todas las personas físicas que realicen aportaciones a favor de un mismo patrimonio **protegido no exceda de 24.250 euros anuales**.

Véase al respecto, dentro del "[Caso práctico](#)" incluido en este mismo Capítulo, el supuesto de concurrencia de aportaciones al patrimonio protegido de una persona con discapacidad.

**Tratándose de aportaciones no dinerarias**, se tomará como importe de la aportación el que resulte de lo previsto en el artículo 18 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo ([BOE del 24](#)), no existiendo ganancia ni pérdida patrimonial con ocasión de las aportaciones a los patrimonios protegidos constituidos a favor de personas con discapacidad.

**Importante:** para la persona con discapacidad titular del patrimonio protegido las aportaciones tienen la consideración de **rendimientos de trabajo** a los que será de aplicación la **exención prevista en el artículo 7.w) Ley IRPF**.

### B. Excesos pendientes de reducir de aportaciones realizadas en los ejercicios anteriores

Las aportaciones realizadas que no hubieran podido reducirse en los ejercicios 2017 a 2020 por exceder de los límites cuantitativos de reducción fiscal o por insuficiencia de la base imponible, se imputarán al presente ejercicio, siempre que se hubiera solicitado en las respectivas declaraciones poder reducir el exceso en los cuatro ejercicios siguientes. La reducción de los excesos, que se efectuará con sujeción a los límites máximos de reducción que a continuación se comentan, se realizará con prioridad a la que corresponda a las aportaciones efectuadas en el ejercicio.

### C. Exceso de aportaciones correspondientes al ejercicio

Las aportaciones realizadas en el año 2021 que excedan de los límites máximos anteriormente comentados, incluido el relativo al importe positivo de la base imponible general del contribuyente, **darán derecho a reducir la base imponible de los cuatro períodos impositivos siguientes**, hasta agotar, en su caso, en cada uno de ellos los importes máximos de reducción.

**Atención:** las cantidades correspondientes a los excesos pendientes de reducir de aportaciones realizadas en los ejercicios 2017 a 2020 pendientes de aplicar al inicio del ejercicio, las aplicadas en la declaración y el remanente pendiente de aplicación en ejercicios futuros así como el exceso de aportaciones correspondientes al ejercicio 2021 no aplicadas cuyo importe se solicita poder reducir en los 4 ejercicios siguientes, debe hacerse constar en el anexo C.4 de la declaración en el apartado "Exceso no reducido de las aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad pendientes de reducir en los ejercicios siguientes".

## Canarias

Por circunstancias personales y familiares	Relativa a la vivienda habitual	Por donativos y donaciones	Otros conceptos deducibles
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por nacimiento o adopción.</li> <li>• Para contribuyentes con discapacidad y mayores de 65 años.</li> <li>• Por acogimiento de menores.</li> <li>• Por familias monoparentales.</li> <li>• Por gastos de guardería.</li> <li>• Por familia numerosa.</li> <li>• Para familiares dependientes con discapacidad.</li> <li>• Por mínimo personal, familiar y por discapacidad para residentes en la isla de La Palma. Aplicable desde el 19-09-2021</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por inversión en vivienda habitual.</li> <li>• Por obras de rehabilitación energética y reforma de la vivienda habitual.</li> <li>• Por obras de adecuación de la vivienda habitual por personas con discapacidad.</li> <li>• Por alquiler de vivienda habitual.</li> <li>• Por arrendamiento de vivienda habitual vinculado a determinadas operaciones de dación en pago.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por donaciones a descendientes menores de 35 años para la adquisición o rehabilitación de su primera vivienda habitual.</li> <li>• Por donaciones para la rehabilitación o conservación del Patrimonio Histórico de Canarias.</li> <li>• Por donaciones y aportaciones para fines culturales, deportivos, investigación o docencia.</li> <li>• Donaciones con finalidad ecológica.</li> <li>• Por donaciones a entidades sin ánimo de lucro.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por gastos de estudios en educación superior de descendientes fuera de la isla de residencia.</li> <li>• Por gastos de estudios en educación infantil, primaria, enseñanza secundaria obligatoria, bachillerato y formación profesional de grado medio.</li> <li>• Por traslado de residencia a otra isla para realizar una actividad por cuenta propia o ajena.</li> <li>• Por cantidades destinadas por sus titulares a la restauración, rehabilitación o reparación de bienes inmuebles de Interés Cultural.</li> <li>• Para contribuyentes desempleados.</li> <li>• Por gastos en primas de seguros de crédito para cubrir impagos de rentas de</li> </ul>

Por circunstancias personales y familiares	Relativa a la vivienda habitual	Por donativos y donaciones	Otros conceptos deducibles
			arrendamientos de vivienda (deducción del arrendador). <ul style="list-style-type: none"> <li>• Por gasto de enfermedad.</li> <li>• Por gastos de enfermedad para residentes en la isla de la Palma. Aplicable desde el 19-09-2021</li> <li>• Por desarraigo. Aplicable desde el 19-09-2021</li> <li>• Por cesión de uso temporal y gratuito de inmuebles ubicados en la isla de La Palma. Desde el 19-09-2021</li> </ul>

## Por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación

**Normativa: Artículo 5. Nueve Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.**

### 1. En general

#### Cuantía y límite máximo de la deducción

- **El 30 por 100 las cantidades invertidas** durante el ejercicio en la **adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital** en las Sociedades Anónimas, Limitadas, Sociedades Laborales y Cooperativas.
- El **límite máximo** de la deducción es de **6.000 euros**.

#### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- **La participación del contribuyente**, computada junto con las del cónyuge o personas unidas por razón de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, **no puede ser superior al 40 por 100 ni inferior al 1 por 100 del capital social de la sociedad** objeto de la inversión o de sus derechos de voto en ningún momento y durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.

El límite máximo de participación en el capital social no se aplicará en el caso de sociedades laborales o cooperativas compuestas únicamente por dos personas socias, mientras se mantenga esta circunstancia.

- **La entidad en la que hay que materializar la inversión debe cumplir los siguientes requisitos:**
  1. Debe tener su **domicilio social y fiscal en Galicia** y mantenerlo durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.
  2. Debe desempeñar **una actividad económica durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación**. A tal efecto, no debe tener por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4.8. Dos. a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.
  3. Debe contar, como mínimo, con **una persona ocupada con contrato laboral y a jornada completa**, dada de alta en el régimen general de la Seguridad Social y con residencia habitual en Galicia, **durante los tres años** siguientes a la constitución o ampliación.
  4. En caso de que la inversión se realizase mediante una ampliación de capital, la **sociedad mercantil debió haber sido constituida en los tres años anteriores a la fecha de esta ampliación**, y que además, **durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha del**

**inicio** del período impositivo del Impuesto sobre Sociedades en el que se realice la ampliación, **su plantilla media** con residencia habitual en Galicia **se incrementase, por lo menos en una persona, con respecto a la plantilla media** con residencia habitual en Galicia **de los doce meses anteriores**, y que dicho incremento **se mantenga durante un período adicional de otros veinticuatro meses**.

Para el cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa.

- Las operaciones en las que sea aplicable la deducción **deben formalizarse en escritura pública**, en la que se debe especificar la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.
- Las participaciones adquiridas **deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período mínimo de tres años**, siguientes a la constitución o ampliación.

## 2. Incremento adicional de la deducción por determinadas circunstancias

- La deducción **podrá incrementarse en un 15 por 100 adicional** cuando, además de cumplir los requisitos establecidos para la deducción en general, **se dé una de las siguientes circunstancias**:
  - a. Se trate de sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborales y cooperativas que **acrediten ser pequeñas y medianas empresas innovadoras**, de acuerdo con lo dispuesto en la Orden ECC/1087/2015, de 5 de junio, por la que se regula la obtención del sello de pequeña y mediana empresa innovadora y se crea y regula el funcionamiento del Registro de la Pequeña y Mediana Empresa Innovadora.
  - b. Se trate de sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborales y cooperativas que acrediten ser **sociedades promotoras de un proyecto empresarial que haya accedido a la obtención de calificación como iniciativa de empleo de base tecnológica**, de conformidad con lo dispuesto en el Decreto 56/2007, de 15 de marzo, por el que se establece un programa de apoyo a las iniciativas de empleo de base tecnológica (IEBT), mediante la inscripción de la iniciativa en el Registro administrativo de Iniciativas Empresariales de Base Tecnológica.
  - c. Se trate de sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborales y cooperativas **participadas por universidades u organismos de investigación**.
- El **límite máximo** de la deducción en estos casos es de **9.000 euros**.

**Atención:** *el porcentaje de deducción aplicable para las inversiones en las que se den estas circunstancias será del 45 por 100 (30 por 100 + 15 por 100) y el límite de 9.000 euros aplicable para el cálculo de la deducción, en estos casos, es independiente del límite general de 6.000 euros.*

## Incompatibilidad

La deducción contenida en el presente apartado resultará incompatible, para las mismas inversiones, con las deducciones **"Por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación y su financiación"** prevista en el artículo 5. Diez del Decreto Legislativo 1/2011, **"Por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bolsista"** prevista en el artículo 5. Once del Decreto Legislativo 1/2011 y **"Por inversión en empresas que desarrollen actividades agrarias"** prevista en el artículo 5. Quince del Decreto Legislativo 1/2011.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación" del Anexo B.8 de la declaración en el que, además del importe de la inversión con derecho a deducción, deberá hacerse constar el NIF de la entidad de nueva o reciente creación y, si existe, el de la segunda entidad, indicando el importe total de la deducción por inversiones en empresas de nueva o reciente creación en la casilla correspondiente.

### 3. Disposición anticipada de los bienes o derechos aportados

**Atención:** no tienen la consideración de actos de disposición anticipada aquéllos que, sujetándose al régimen de administración de la citada Ley 41/2003, supongan una administración activa del patrimonio protegido tendente a mantener la productividad e integridad de la masa patrimonial.

Los bienes y derechos aportados al patrimonio protegido de las personas con discapacidad no pueden ser objeto de disposición en el período impositivo en que se realiza la aportación o en los cuatro siguientes.

El gasto de dinero y el consumo de bienes fungibles integrados en el patrimonio protegido, cuando se hagan para atender las necesidades vitales de la persona beneficiaria, no debe considerarse como disposición de bienes o derechos a efectos del requisito de mantenimiento de las aportaciones realizadas durante los cuatro años siguientes al ejercicio de su aportación, establecido en el artículo 54.5 de la Ley del IRPF.

No obstante, dado que los beneficios fiscales quedan ligados a la efectiva constitución de un patrimonio, deberá constituirse este último, lo que implica que, salvo en circunstancias excepcionales por las que puntualmente la persona con discapacidad pueda estar atravesando, el gasto de dinero o bienes fungibles antes del transcurso de cuatro años desde su aportación no debe impedir la constitución y el mantenimiento durante el tiempo del citado patrimonio protegido.

El incumplimiento de este requisito, salvo en los casos de fallecimiento del titular del patrimonio protegido, del aportante o de los trabajadores a que se refiere el actual artículo 37.2 de la LIS, conlleva las siguientes obligaciones fiscales que a continuación se comentan:

#### a) Obligaciones para el aportante contribuyente del IRPF.

El aportante deberá reponer las reducciones en la base imponible indebidamente practicadas mediante la presentación de la oportuna autoliquidación complementaria con inclusión de los intereses de demora que procedan, en el plazo que media entre la fecha en que se produzca la



disposición y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se realice dicha disposición.

### b) Obligaciones para el titular del patrimonio protegido.

El titular del patrimonio protegido que recibió la aportación, deberá integrar en la base imponible la parte de la aportación recibida que hubiera dejado de integrar en el período impositivo en que recibió la aportación por aplicación de la [exención regulada en el artículo 7.w\) de la Ley del IRPE](#), mediante la presentación de la oportuna autoliquidación complementaria con inclusión de los intereses de demora que procedan, en el plazo que medie entre la fecha en que se produzca la disposición y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se realice dicha disposición.

Las aportaciones realizadas al patrimonio protegido de personas con discapacidad tienen la consideración para la persona con discapacidad de rendimiento de trabajo, pero se benefician de la exención regulada en el artículo 7.w) de la Ley del [IRPE](#) que alcanza un importe anual máximo conjunto de tres veces el [IPREM](#).

En los casos en que la aportación se hubiera realizado al patrimonio protegido de los parientes, cónyuges o personas a cargo de los trabajadores en régimen de tutela o acogimiento, por un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, la obligación de regularizar descrita en el apartado anterior deberá ser cumplida por dicho trabajador.

El trabajador titular del patrimonio protegido está obligado a comunicar a su empleador aportante las disposiciones anticipadas que se hayan realizado en el período impositivo.

En los casos en que la disposición se hubiera efectuado en el patrimonio protegido de los parientes, cónyuges o personas a cargo de los trabajadores en régimen de tutela o acogimiento, la citada comunicación también deberá efectuarla dicho trabajador.

La falta de comunicación o la realización de comunicaciones falsas, incorrectas o inexactas constituirá infracción tributaria leve sancionada con multa pecuniaria fija de 400 euros.

**Importante:** tratándose de bienes o derechos homogéneos, se entenderá que fueron dispuestos los aportados en primer lugar.

## Cantabria

Por circunstancias personales y familiares	Relativa a la vivienda habitual	Por donativos y donaciones	Otros conceptos deducibles
<ul style="list-style-type: none"> <li>Por cuidado de familiares: descendientes menores de 3 años, ascendientes mayores de 70 años</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Por arrendamiento de vivienda habitual por jóvenes, mayores o personas con discapacidad.</li> <li>Por obras de mejora</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Por donativos a fundaciones o al Fondo Cantabria Cooperadora o a Asociaciones que persigan entre sus</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Por inversión en la adquisición de acciones o participaciones de entidades nuevas o de reciente creación.</li> </ul>

Por circunstancias personales y familiares	Relativa a la vivienda habitual	Por donativos y donaciones	Otros conceptos deducibles
<p>y personas con discapacidad.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Por acogimiento familiar de menores.</li> <li>• Por gastos de guardería.</li> <li>• Para familias monoparentales.</li> <li>• Por nacimiento y adopción de hijos.</li> <li>• Por gastos de guardería para contribuyente que tengan su residencia en zonas de Cantabria en riesgo de despoblamiento.</li> </ul>	<p>en vivienda propiedad del contribuyente o en el edificio en el que la vivienda se encuentre.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Por arrendamiento de viviendas situadas en zonas de Cantabria en riesgo de despoblamiento (deducción del arrendatario).</li> </ul>	<p>finés el apoyo a personas con discapacidad.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Por inversiones o donaciones a entidades de la Economía Social establecidas en Cantabria.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por gastos de enfermedad.</li> <li>• Por arrendamiento de viviendas situadas en zonas de Cantabria en riesgo de despoblamiento (deducción del arrendador). Solo aplicable a los contribuyentes fallecidos antes del 31-12-2021.</li> <li>• Por los gastos ocasionados al trasladar la residencia habitual a una zona de Cantabria en riesgo de despoblamiento por motivos laborales por cuenta ajena o por cuenta propia.</li> </ul>

## Reducciones por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos

Normativa: Art. 55 Ley IRPF

### 1. Pensiones compensatorias a favor del cónyuge

De acuerdo con la legislación civil (artículo 97 del Código Civil) el cónyuge al que la separación o divorcio produzca desequilibrio económico en relación con la posición del otro, que implique un empeoramiento en su situación anterior en el matrimonio, tiene derecho a una pensión que se fijará en la resolución judicial de separación o divorcio o en el convenio regulador formalizado ante el Secretario judicial o el Notario.

**Para el pagador**, la pensión compensatoria satisfecha, siempre que haya sido fijada en la resolución judicial, o lo hayan acordado los cónyuges en el convenio regulador de la separación o divorcio, reduce su base imponible general sin que pueda resultar negativa como consecuencia de esta disminución. El remanente, si lo hubiera, reducirá la base imponible del ahorro sin que la misma, tampoco, pueda resultar negativa como consecuencia de dicha disminución.

**Para el perceptor**, la pensión compensatoria recibida del cónyuge constituye, en todo caso, rendimiento del trabajo no sometido a retención por no estar obligado a retener el cónyuge pagador de la pensión.

### 2. Anualidades por alimentos en favor de personas distintas de los hijos

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 143 del Código Civil, están obligados recíprocamente a darse alimentos los cónyuges, los ascendientes y descendientes, así como los hermanos en los supuestos y términos señalados en el citado artículo.

Ahora bien, cuando recaiga sobre el contribuyente la obligación de dar alimentos es preciso, a efectos de su tratamiento en el IRPF, distinguir dos supuestos:

#### a. Anualidades por alimentos a favor de los hijos

**Para el pagador**, las cantidades satisfechas en concepto de alimentos a favor de los hijos no reducen la base imponible general, sino que se sujetan a un tratamiento especial consistente en que, cuando el importe de dichas anualidades sea inferior a la base liquidable general y no se tenga derecho a la aplicación del mínimo por descendientes, se someten a gravamen separadamente con el fin de limitar la progresividad de las escalas del impuesto.

El tratamiento liquidatorio de las anualidades por alimentos a favor de los hijos, cuyo importe sea inferior al de la base liquidable general sometida a gravamen, se comenta en el [Capítulo 15](#).

**Para los hijos perceptores** de dichas anualidades, constituyen renta exenta, siempre que las mismas se perciban por decisión judicial o en virtud del convenio regulador decretado judicialmente o formalizado ante el Secretario judicial o en escritura pública ante Notario a que se refiere el artículo 90 del Código Civil, o del convenio equivalente previsto en los ordenamientos de las Comunidades Autónomas.

## b. Anualidades por alimentos a favor de otras personas

**Para el pagador**, las cantidades satisfechas en concepto de alimentos a favor de otras personas distintas de los hijos, siempre que sean fijadas por decisión judicial, reducen la base imponible general del pagador sin que pueda resultar negativa como consecuencia de esta disminución. El remanente, si lo hubiera, reducirá la base imponible del ahorro sin que la misma, tampoco, pueda resultar negativa como consecuencia de dicha disminución.

**Para el perceptor** de las mismas, estas anualidades constituyen rendimientos del trabajo no sometidos a retención.

## 3. Supuesto especial: pensión compensatoria y anualidades por alimentos sin distinción

En los casos de separación legal o divorcio, normalmente se establecerá, por un lado, una pensión compensatoria a favor de uno de los cónyuges, y, por otro, la obligación de pagar una cantidad en concepto de alimentos a favor de los hijos, para el progenitor que no los tenga a su cargo.

En el supuesto especial de que se establezca la obligación de un pago único, sin precisar en la resolución judicial ni en el convenio regulador qué parte corresponde a pensión compensatoria y qué parte a anualidades por alimentos, la imposibilidad de determinar la cuantía correspondiente a la pensión compensatoria impide aplicar la reducción de la base por este concepto. Todo ello sin perjuicio de que en un momento posterior puedan especificarse judicialmente las cantidades que corresponden a cada concepto.

## Cuadro resumen del tratamiento fiscal de las pensiones compensatorias y las anualidades por alimentos

Satisfechas por decisión judicial o por convenio regulador formulado ante Secretario Judicial o en escritura pública ante Notario en casos de separación o divorcio de mutuo acuerdo	Pagador	Perceptor
Pensión compensatoria al cónyuge	Reduce la Base Imponible	Rendimiento del trabajo
Anualidades por alimentos para los hijos	Regla especial para la determinación de la cuota íntegra estatal y autonómica (*)	Renta exenta
Anualidades por alimentos para persona distinta de los hijos	Reduce la Base Imponible	Rendimiento del trabajo
<b>Nota al cuadro:</b> reciben el mismo tratamiento en los casos en que se adopten por un convenio equivalente previsto en los ordenamientos de las Comunidades Autónomas, aprobado por la autoridad judicial o formalizado ante el		

Letrado de la Administración de Justicia o en escritura pública ante Notario.

(\*) Véanse, dentro del Capítulo 15 las [especialidades para el pagador](#) de estas anualidades por alimentos a favor de los hijos y un [ejemplo](#) en el que se detallan las operaciones de liquidación en estos supuestos.

## Castilla-La Mancha

Por circunstancias personales y familiares	Relativa a la vivienda habitual	Por donativos y donaciones	Otros conceptos deducibles
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por nacimiento o adopción de hijos.</li> <li>• Por familia numerosa.</li> <li>• Por discapacidad del contribuyente.</li> <li>• Por discapacidad de ascendientes o descendientes.</li> <li>• Para contribuyentes mayores de 75 años.</li> <li>• Para cuidado de ascendientes mayores de 75 años.</li> <li>• Por acogimiento familiar no remunerado de menores.</li> <li>• Por acogimiento no remunerado de mayores de 65 años y personas con discapacidad.</li> <li>• Por familia monoparental.</li> <li>• Por gastos de guardería</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por arrendamiento de vivienda habitual por menores de 36 años.</li> <li>• Por arrendamiento de vivienda habitual vinculado a determinadas operaciones de dación en pago.</li> <li>• Por arrendamiento de vivienda habitual por familias numerosas.</li> <li>• Por arrendamiento de vivienda habitual por familias monoparentales.</li> <li>• Por arrendamiento de vivienda habitual por personas con discapacidad</li> <li>• Por adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual en zonas rurales. No aplicable a contribuyentes fallecidos antes de 01-06-2021.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por cantidades donadas para la cooperación internacional al desarrollo y a las entidades para la lucha contra la pobreza, la exclusión social y la ayuda a personas con discapacidad.</li> <li>• Por donaciones con finalidad en investigación y desarrollo científico e innovación empresarial.</li> <li>• Por donaciones de bienes culturales y contribuciones a favor de la conservación, reparación y restauración de bienes pertenecientes al patrimonio cultural de Castilla-La Mancha, y para fines culturales, incluidos en el plan de mecenazgo cultural de Castilla -La Mancha.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por gastos por adquisición de libros de texto y por enseñanza de idiomas.</li> <li>• Por residencia habitual en zonas rurales. No aplicable a contribuyentes fallecidos antes de 01-06-2021.</li> <li>• Por traslado de vivienda habitual. No aplicable a contribuyentes fallecidos antes de 01-06-2021.</li> </ul>

## Por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación y su financiación

**Normativa:** Art. 5. Diez Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.

### 1. En general

#### Cuantía y límite máximo de la deducción

Los contribuyentes podrán deducir en la cuota íntegra autonómica, y con un **límite conjunto de 20.000 euros**, las siguientes cantidades:

- **El 30 por 100 de las cantidades invertidas** durante el ejercicio en la adquisición de capital social como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborales y cooperativas.
- Con respecto a las mismas entidades, **se podrá deducir el 30 por 100 de las cantidades prestadas** durante el ejercicio, así como de las cantidades garantizadas personalmente por el contribuyente, siempre que el préstamo se otorgue o la garantía se constituya en el ejercicio en el que se proceda a la constitución de la sociedad o la ampliación de capital de la misma.

#### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- **La participación del contribuyente**, computada junto con las del cónyuge o personas unidas por razón de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, **no puede ser superior al 40 por 100 ni inferior al 1 por 100 del capital social de la sociedad** objeto de la inversión o de sus derechos de voto en ningún momento y durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.

En caso de préstamo o garantía, no será necesaria una participación del contribuyente en el capital, pero si esta existe, no puede ser superior al 40 por 100, con los mismos límites temporales anteriores. **El importe prestado o garantizado por el contribuyente tiene que ser superior al 1 por 100 del patrimonio neto de la sociedad.**

El **límite máximo** de participación en el capital social no se aplicará en el caso de sociedades laborales o cooperativas compuestas únicamente por dos personas socias, mientras se mantenga esta circunstancia.

- **La entidad en la que hay que materializar la inversión, préstamo o garantía debe cumplir los siguientes requisitos:**
  1. Debe tener su **domicilio social y fiscal en Galicia** y mantenerlo durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.
  2. Debe desempeñar **una actividad económica durante los tres años siguientes a la**

**constitución o ampliación.** A tal efecto, no debe tener por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4.8. Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3. Debe **contar, como mínimo, con una persona ocupada con contrato laboral y a jornada completa**, dada de alta en el régimen general de la Seguridad Social y con residencia habitual en Galicia. El contrato tendrá una **duración mínima de un año** y deberá formalizarse dentro de los dos años siguientes a la constitución o ampliación, salvo en el caso de sociedades laborales o sociedades cooperativas.
4. En caso de que la inversión se realizase mediante una ampliación de capital o el préstamo o garantía se hubiese realizado en el ejercicio de una ampliación, **la sociedad mercantil debió haber sido constituida en los tres años anteriores** a la fecha de esta ampliación, y además, **durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha del inicio** del período impositivo del Impuesto sobre Sociedades en el que se realizó la ampliación, **su plantilla media** con residencia habitual en Galicia **debió haberse incrementado, al menos, en una persona respecto a la plantilla media** con residencia habitual en Galicia **en los doce meses anteriores, manteniéndose dicho incremento durante un período adicional de otros doce meses**, salvo en el caso de sociedades laborales o sociedades cooperativas.

Para el cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

- El contribuyente puede formar parte del consejo de administración de la sociedad en que materializó la inversión, pero **en ningún caso puede llevar a cabo funciones ejecutivas ni de dirección durante un plazo de diez años. Tampoco puede mantener una relación laboral** con la entidad objeto de la inversión durante ese mismo plazo, **salvo en el caso de sociedades laborales o sociedades cooperativas.**
- Las operaciones en las que sea aplicable la deducción **deben formalizarse en escritura pública**, en la que se debe especificar la identidad de los contribuyentes que pretendan aplicar esta deducción y el importe de la operación respectiva.
- Las participaciones adquiridas **deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período mínimo de tres años**, siguientes a la constitución o ampliación.

En el caso de préstamos, estos deben referirse a las operaciones de financiación con un plazo superior a cinco años, **no pudiendo amortizar una cantidad superior al 20 por 100 anual del importe del principal prestado.** En el caso de garantías, estas se extenderán a todo el tiempo de vigencia de la operación garantizada, no pudiendo ser inferior a cinco años.

## 2. Incremento adicional de la deducción por determinadas circunstancias

- La deducción **podrá incrementarse en un 15 por 100 adicional** cuando, además de cumplir los requisitos establecidos para la deducción en general, **se dé una de las siguientes circunstancias:**
  - a. La adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución o ampliación de capital, cuando se trate de sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborales y cooperativas que **acrediten ser pequeñas y medianas empresas**

**innovadoras**, de acuerdo con lo dispuesto en la Orden ECC/1087/2015, de 5 de junio, por la que se regula la obtención del sello de pequeña y mediana empresa innovadora y se crea y regula el funcionamiento del Registro de la Pequeña y Mediana Empresa Innovadora.

- b. La adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución o ampliación de capital, cuando se trate de sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborales y cooperativas que acrediten ser **sociedades promotoras de un proyecto empresarial que haya accedido a la obtención de calificación como iniciativa de empleo de base tecnológica**, de conformidad con lo dispuesto en el Decreto 56/2007, de 15 de marzo, por el que se establece un programa de apoyo a las iniciativas de empleo de base tecnológica (IEBT), mediante la inscripción de la iniciativa en el Registro administrativo de Iniciativas Empresariales de Base Tecnológica.
- c. La adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución o ampliación de capital, cuando se trate de sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborales y cooperativas **participadas por universidades u organismos de investigación**.
- El **límite máximo** de la deducción en estos casos es de **35.000 euros**.

**Atención:** el porcentaje de deducción aplicable para las inversiones en las que se den estas circunstancias será del 45 por 100 (30 por 100 + 15 por 100) y el límite de 35.000 euros aplicable para el cálculo de la deducción, en estos casos, es independiente del límite general de 20.000 euros.

## Incompatibilidad

La deducción contenida en el presente apartado resultará incompatible, para las mismas inversiones, con las deducciones "**Por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación**" prevista en el artículo 5. Nueve del Decreto Legislativo 1/2011, "**Por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bolsista**" prevista en el artículo 5. Once del Decreto Legislativo 1/2011 y "**Por inversión que desarrollen actividades agrarias**" prevista en el artículo 5. Quince del Decreto Legislativo 1/2011.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica de Galicia por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación y su financiación" del Anexo B.8 de la declaración en el que, además del importe de la inversión con derecho a deducción, deberá hacerse constar el NIF de la entidad de nueva o reciente creación y, si existe, el de la segunda entidad, indicando el importe total de la deducción por inversiones en empresas de nueva o reciente creación y su financiación en la casilla correspondiente.



# Reducciones por aportaciones a la mutualidad de previsión social a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel

## Normativa: disposición adicional undécima Ley IRPF

Los deportistas profesionales y de alto nivel podrán reducir la base imponible general en el importe de las aportaciones realizadas a la mutualidad de previsión social a prima fija de deportistas profesionales, con las siguientes especialidades:

### 1. Requisitos subjetivos

La condición de mutualista y asegurado deberá recaer, en todo caso, en el deportista profesional o de alto nivel.

A estos efectos se consideran:

- **Deportistas profesionales:** los incluidos en el ámbito de aplicación del Real Decreto 1006/1985, de 26 de junio, por el que se regula la relación laboral especial de los deportistas profesionales.
- **Deportistas de alto nivel:** los incluidos en el ámbito de aplicación del Real Decreto 971/2007, de 13 de julio, sobre deportistas de alto nivel y alto rendimiento (BOE del 25).

### 2. Requisitos objetivos

Las contingencias que pueden ser objeto de cobertura son las previstas para los planes de pensiones en el artículo 8.6 de su norma reguladora, es decir, en el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

*Las contingencias que pueden ser objeto de cobertura son las siguientes: jubilación, incapacidad laboral total y permanente para la profesión habitual o absoluta y permanente para todo trabajo, y la gran invalidez; fallecimiento y dependencia severa o gran dependencia del partícipe.*

### 3. Límite máximo de reducción

#### A. Aportaciones anuales máximas que pueden dar derecho a reducir la base imponible

Las aportaciones anuales no podrán rebasar la cantidad de **24.250 euros anuales**, incluidas las aportaciones efectuadas por los promotores en concepto de rendimientos del trabajo.

No se admitirán aportaciones una vez que finalice la vida laboral como deportista profesional o se produzca la pérdida de la condición de deportista de alto nivel en los términos y condiciones que se establezcan reglamentariamente.

## B. Límite máximo de reducción

Las aportaciones, directas o imputadas, así como, en su caso, los excesos procedentes de los ejercicios 2016 a 2020 pendientes de reducción, podrán ser objeto de **reducción exclusivamente en la parte general de la base imponible**. Como límite máximo se aplicará **la menor** de las siguientes cantidades:

- a. **Suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas** percibidos individualmente por el contribuyente en el ejercicio.
- b. **24.250 euros anuales**.

## 4. Exceso de aportaciones

### A. Excesos pendientes de reducir de aportaciones realizadas en los ejercicios anteriores

Las aportaciones que no hubieran podido ser objeto de reducción en la base imponible por insuficiencia de la misma o por aplicación de los límites máximos de reducción fiscal legalmente establecidos, podrán reducirse en el presente ejercicio, siempre que el contribuyente hubiera solicitado en la declaración correspondiente a los ejercicios 2016 a 2020 poder reducir el exceso en los cinco ejercicios siguientes.

La reducción del exceso, que se efectuará con sujeción a los límites máximos que a continuación se comentan, se realizará con prioridad a la que corresponda a las aportaciones efectuadas en el ejercicio.

### B. Exceso de aportaciones correspondientes al ejercicio

Las aportaciones realizadas en el año 2021 que no hubieran sido objeto de reducción en la base imponible por insuficiencia de la misma o por aplicación del límite comentado en la letra a) anterior podrán reducirse en los cinco ejercicios siguientes.

En este supuesto, el contribuyente deberá cumplimentar, dentro del apartado I de la declaración, las casillas **[0488]** y **[0489]**, en la última de las cuales se hará constar el importe de las aportaciones y contribuciones realizadas en 2021.

**Atención:** las cantidades correspondientes a los excesos pendientes de reducir de aportaciones realizadas en los ejercicios 2016 a 2020 pendientes de aplicar al inicio del ejercicio, las aplicadas en la declaración y el remanente pendiente de aplicación en ejercicios futuros así como como el exceso de aportaciones correspondientes al ejercicio 2021 no aplicadas cuyo importe se solicita poder reducir en los 5 ejercicios siguientes, debe hacerse constar en el anexo C.4 de la declaración en el apartado "Exceso no reducido de las aportaciones a la mutualidad de previsión social de deportistas profesionales pendientes de reducir en los ejercicios siguientes".

## 5. Disposición de derechos consolidados

Los derechos consolidados de los mutualistas sólo podrán hacerse efectivos:

- En los mismos supuestos previstos en el artículo 8.8 del Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones (desempleo de larga duración o de enfermedad grave) y,
- Adicionalmente, una vez transcurrido un año desde que finalice la vida laboral de los deportistas profesionales o desde que se pierda la condición de deportista de alto nivel.

La disposición de los derechos consolidados, total o parcialmente, en supuestos distintos de los anteriores, determinará la obligación para el contribuyente de reponer en la base imponible las reducciones indebidamente realizadas, con la práctica de las autoliquidaciones complementarias, que incluirán los intereses de demora que procedan, en el plazo que medie entre la fecha de disposición anticipada y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al periodo impositivo en que se realice la disposición anticipada.

Las cantidades percibidas que excedan del importe de las aportaciones realizadas, incluyendo, en su caso, las contribuciones imputadas por el promotor, tributarán como rendimiento del trabajo en el período impositivo en que se perciban.

## 6. Supuesto especial: otras aportaciones a la mutualidad de previsión social de deportistas profesionales y de alto nivel

Sin perjuicio del régimen especial de reducciones por aportaciones a la mutualidad de previsión social a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel que acabamos de comentar, los deportistas profesionales y de alto nivel, aunque hayan finalizado su vida laboral como deportistas profesionales o hayan perdido la condición de deportistas de alto nivel, podrán realizar aportaciones, bajo el régimen general, a la mutualidad de previsión social de deportistas profesionales y de alto nivel.

Tales aportaciones podrán ser objeto de reducción de la base imponible, en la cuantía que tenga por objeto la cobertura de las contingencias previstas en el artículo 8.6 del texto refundido de la Ley de regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, siempre que se cumplan los requisitos anteriormente comentados para las aportaciones a sistemas de previsión social en general.

Como **límite máximo conjunto de reducción** de estas aportaciones se aplicará el indicado en este mismo Capítulo para las [aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social](#).

**Recuerde:** *la base liquidable general y la base liquidable del ahorro no pueden resultar negativas como consecuencia de la aplicación de las reducciones hasta ahora comentadas.*

## Castilla y León

Por circunstancias personales y familiares	Relativa a la vivienda habitual	Por donativos y donaciones	Otros conceptos deducibles
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Para contribuyentes afectados por discapacidad.</li> <li>• Por familia numerosa.</li> <li>• Por nacimiento o adopción de hijos.</li> <li>• Por partos múltiples o adopciones simultáneas.</li> <li>• Por cuidado de hijos menores de 4 años.</li> <li>• Por gastos de adopción.</li> <li>• Por cuotas a Seguridad Social de empleados del hogar.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual por jóvenes en núcleos rurales.</li> <li>• Por inversión en rehabilitación de viviendas destinadas a alquiler en núcleos rurales.</li> <li>• Por alquiler de vivienda habitual para jóvenes.</li> <li>• Por inversión en instalaciones medioambientales y de adaptación a personas con discapacidad en vivienda habitual.</li> <li>• Por adquisición de vivienda habitual de nueva construcción.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por cantidades donadas a fundaciones de Castilla y León y para la recuperación del Patrimonio histórico, cultural y natural.</li> <li>• Por cantidades donadas para el fomento de la investigación, el desarrollo y la innovación.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por cantidades invertidas por los titulares en la recuperación del Patrimonio histórico, cultural y natural de Castilla y León.</li> <li>• Para el fomento de la movilidad sostenible.</li> <li>• Por fomento de emprendimiento.</li> </ul>

## Por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bolsista

**Normativa: Art. 5. Once Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.**

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- **El 15 por 100 de las cantidades invertidas** durante el ejercicio en la adquisición de acciones como consecuencia de acuerdos de ampliación de capital suscritos por medio del segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bolsista, aprobado por acuerdo del Consejo de Ministros de 30 de diciembre de 2005.
- **El límite máximo de la deducción es de 4.000 euros.**

La deducción total así calculada **se prorrateará por partes iguales en el ejercicio en el que se realice la inversión y en los tres ejercicios siguientes.**

### Requisitos para la aplicación de la deducción

- a. La participación conseguida por el contribuyente en la sociedad objeto de la inversión **no puede ser superior al 10 por 100 de su capital social.**
- b. Las acciones adquiridas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período de **tres años**, como mínimo.
- c. La sociedad objeto de la inversión debe tener el **domicilio social y fiscal en Galicia**, y no debe tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 4.8. Dos. a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

Los requisitos indicados en las letras a y c anteriores deberán cumplirse durante todo el plazo de mantenimiento indicado en la letra b, contado desde la fecha de adquisición de la participación.

- d. Las operaciones en las que sea aplicable la deducción **deben formalizarse en escritura pública**, en la que se debe especificar la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.

### Pérdida del derecho a la deducción practicada

El incumplimiento de los requisitos anteriores comporta la pérdida del beneficio fiscal.

### Incompatibilidad

La deducción contenida en el presente apartado resultará incompatible, **para las mismas inversiones**, con las deducciones "**Por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación**" prevista en el artículo 5. Nueve del

Decreto Legislativo 1/2011, "Por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación y su financiación" prevista en el artículo 5.Diez del citado Decreto Legislativo, y "Por inversión en empresas que desarrollen actividades agrarias" prevista en el artículo 5.Quince del Decreto Legislativo 1/2011.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica de Aragón, Galicia, Madrid o Murcia por inversiones en entidades que cotizan en el Mercado Alternativo Bursátil" del Anexo B.8 de la declaración en el que, además del importe de la inversión con derecho a deducción, deberá hacerse constar el NIF de la entidad de nueva o reciente creación y, si existe, el de la segunda entidad, indicando el importe total de la deducción por inversiones en entidades que cotizan en el Mercado Alternativo Bursátil en la casilla correspondiente.

## Cuadro resumen: Reducciones de la base imponible general

Reducciones de la base imponible		Importe euros/año	Límite máximo conjunto anual
Reducción por tributación conjunta	unidades familiares integradas por ambos cónyuges	3.400	El remanente, si lo hubiera, reducirá la <u>BI</u> del ahorro sin que la misma pueda resultar negativa
	Unidades familiares monoparentales	2.150	
Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social  A) Régimen general	Aportaciones: <ul style="list-style-type: none"> <li>a planes de pensiones</li> <li>a mutualidades de previsión social</li> <li>a planes de previsión asegurados</li> <li>a planes de previsión social empresarial</li> <li>a seguros privados de dependencia</li> </ul>	Hasta 2.000  (Importe anual máximo por aportaciones y contribuciones empresariales)	La menor de: <ul style="list-style-type: none"> <li>30 por 100 de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas del ejercicio</li> <li>2.000 euros + 8.000 si son contribuciones empresariales + límite adicional de 5.000 euros para contribuciones empresariales imputadas por seguros colectivos de dependencia</li> </ul> <p><b>Nota:</b> téngase en cuenta que las aportaciones a sistemas de previsión social del cónyuge <b>NO</b> se incluyen dentro de estos límites máximos conjuntos de reducción que afectan a las aportaciones y</p>
	Contribuciones empresariales (*): <ul style="list-style-type: none"> <li>a planes de pensiones</li> <li>a mutualidades de previsión social</li> <li>a planes de previsión social empresarial</li> <li>a seguros colectivos de dependencia</li> </ul>	8.000 adicionales (a los 2.000)	

Reducciones de la base imponible		Importe euros/año	Límite máximo conjunto anual
Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social  B) Régimen específico	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Primas satisfechas por la empresa a seguros colectivos de dependencia</li> </ul>	Hasta 5.000  (límite propio e independiente)	contribuciones del Régimen general del contribuyente.
	Aportaciones a sistemas de previsión social de los que es partícipe, mutualista o titular el cónyuge del contribuyente	Hasta 1.000	
Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad	Realizadas por la persona con discapacidad	Hasta 24.250	24.250 euros
	Realizadas por parientes, tutor o cónyuge de la persona con discapacidad	Hasta 10.000	
Reducciones por aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad	Para cada aportante y por el conjunto de patrimonios protegidos a los que efectúe aportaciones	Hasta 24.250	24.250 euros
	Para el conjunto de las reducciones practicadas por todas las personas que efectúen aportaciones a favor de un mismo patrimonio protegido	Hasta 10.000	
Reducciones por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos en favor de personas distintas de los hijos	Pago de pensiones compensatorias a favor del cónyuge	La totalidad	El remanente, si lo hubiera, reducirá la <b>BI</b> del ahorro sin que la misma pueda resultar negativa
	Pago de anualidades por alimentos a personas distintas de los hijos  <b>Nota:</b> en el caso de anualidades por alimentos a favor de los hijos véase las especialidades en la determinación de la cuota íntegra en el <a href="#">capítulo 15</a> .		

Reducciones de la base imponible		Importe euros/año	Límite máximo conjunto anual
Reducciones por aportaciones a la mutualidad de previsión social a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel	Deportistas profesionales: Son los incluidos en el ámbito de aplicación del Real Decreto 1006/1985, de 26 de junio, por el que se regula la relación laboral especial de los deportistas profesionales.	Hasta 24.250	La menor de: <ul style="list-style-type: none"> <li>Suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas del ejercicio</li> <li>24.250 euros</li> </ul>
	Deportistas de alto nivel: Son los incluidos en el ámbito de aplicación del Real Decreto 971/2007, de 13 de julio, sobre deportistas de alto nivel y alto rendimiento		

(\*) Las aportaciones propias que el empresario individual realice a planes de pensiones de empleo o a mutualidades de previsión social de los que, a su vez, sea promotor y, además, participe o mutualista, así como las que realice a planes de previsión social empresarial o seguros colectivos de dependencia de los que, a su vez, sea tomador y asegurado, **se considerarán como contribuciones empresariales**

## Cataluña

Por circunstancias personales y familiares	Relativa a la vivienda habitual	Por donativos y donaciones	Otros conceptos deducibles
<ul style="list-style-type: none"> <li>Por nacimiento o adopción de un hijo.</li> <li>Para contribuyentes que se hayan quedado viudos/viudas en 2019, 2020 y 2021.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Por alquiler de la vivienda habitual (solo contribuyentes en determinadas situaciones desfavorecidas).</li> <li>Por rehabilitación de la vivienda habitual.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Por donativos a entidades que fomentan el uso de la lengua catalana o de la occitana.</li> <li>Por donativos a entidades que fomentan <u>[+D+]</u>.</li> <li>Por donaciones a determinadas entidades en beneficio de medio ambiente, conservación del patrimonio natural y custodia del territorio.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Por el pago de intereses por préstamos para estudios de máster y de doctorado.</li> <li>Por inversión por un ángel inversor para la adquisición acciones o participaciones de entidades nuevas o de reciente creación.</li> <li>Por obligación de presentar la declaración del IRPF en razón de tener más de un pagador.</li> </ul>



## Por donaciones con finalidad en investigación y desarrollo científico e innovación tecnológica

**Normativa: Art. 5. Doce Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.**

### Cuantía y requisito para la aplicación de la deducción

- El **25 por 100, hasta el límite del 10 por 100** de la cuota íntegra autonómica del IRPF, de los donativos monetarios realizados a favor de los siguientes centros o entidades:
  - **Centros de investigación** adscritos a universidades gallegas y de los promovidos o participados por la Comunidad Autónoma de Galicia **que tengan por objeto el fomento de la investigación científica y el desarrollo y la innovación tecnológicos.**
  - **Entidades sin ánimo de lucro** acogidas a la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, a condición de que estas últimas tengan la consideración de **organismo de investigación y difusión de conocimientos** con arreglo a lo previsto en el artículo 2.83 del Reglamento (UE) n.º 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado.
- La deducción queda condicionada a la **justificación documental** adecuada y suficiente de los presupuestos de hecho y de los requisitos que determinan su aplicabilidad.

## Base liquidable general y base liquidable general sometida a gravamen

### 1. Determinación de la base liquidable general

**Normativa: Art. 50.1 y 3 Ley IRPF**

La base liquidable general es el resultado de reducir la base imponible general en el importe de las **reducciones** hasta ahora comentadas en este mismo Capítulo.

Las reducciones se aplican a reducir la base imponible general, en el orden en el que se han comentado, sin que ésta pueda resultar negativa como consecuencia de tales reducciones.

A estos efectos la base liquidable general sólo puede ser negativa cuando lo sea la base imponible general por ser sus componentes negativos superiores a los positivos. En estos casos, no podrá aplicarse ninguna de las reducciones hasta ahora comentadas.

Si la base liquidable general resultase negativa en los términos anteriormente comentados, su importe deberá ser compensado con los de las bases liquidables generales positivas que se obtengan en los **cuatro años siguientes**.

La compensación deberá efectuarse en la cuantía máxima que permita cada uno de los ejercicios siguientes y sin que pueda practicarse fuera del plazo, a que se refiere el párrafo anterior, mediante la acumulación a bases liquidables generales negativas de años posteriores.

**Atención:** los importes de las bases liquidables generales negativas de los ejercicios 2017 a 2020 pendientes de compensar al inicio del ejercicio, los aplicados en la declaración y el remanente pendiente de aplicación en ejercicios futuros así como como el importe de la base liquidable general negativa de 2021 que quede pendiente de compensar en los 4 ejercicios siguientes, deben hacerse constar en el anexo C.4 de la declaración en el apartado "Bases liquidables generales negativas pendientes de compensar en los ejercicios siguientes".

## 2. Determinación de la base liquidable general sometida a gravamen

La base liquidable general sometida a gravamen es el resultado de efectuar sobre el importe del saldo positivo de la base liquidable general del ejercicio las compensaciones de bases liquidables negativas procedentes de ejercicios anteriores, sin que dicho resultado pueda ser negativo.

Estas bases liquidables generales negativas únicamente pueden ser las correspondientes a los ejercicios 2017 a 2020.

### Reglas de compensación en tributación conjunta

A efectos de las compensaciones de bases liquidables negativas ha de tenerse en cuenta las siguientes reglas:

- En el régimen de tributación conjunta serán compensables, con arreglo a las normas generales del Impuesto, las bases liquidables generales negativas realizadas y no compensadas por los contribuyentes componentes de la unidad familiar en períodos impositivos anteriores en que hayan tributado individualmente.
- En caso de tributación individual posterior, las bases liquidables generales negativas determinadas en tributación conjunta serán compensables, exclusivamente, por aquellos contribuyentes a quienes correspondan de acuerdo con las reglas sobre individualización de rentas contenidas en la Ley del impuesto.

## Extremadura

Por circunstancias personales y familiares	Relativa a la vivienda habitual	Por donativos y donaciones	Otros conceptos deducibles
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por acogimiento de</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por adquisición o</li> </ul>	Sin	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por percibir retribuciones del</li> </ul>

<b>Por circunstancias personales y familiares</b>	<b>Relativa a la vivienda habitual</b>	<b>Por donativos y donaciones</b>	<b>Otros conceptos deducibles</b>
<p>menores.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Por partos múltiples.</li> <li>• Por cuidado de familiares con discapacidad.</li> <li>• Por cuidado de hijos menores de hasta 14 años inclusive.</li> <li>• Para contribuyentes viudos.</li> </ul>	<p>rehabilitación de vivienda habitual para jóvenes y para víctimas del terrorismo.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Por arrendamiento de vivienda habitual para contribuyentes menores de 36 años.</li> </ul>	<p>deducciones aprobadas.</p>	<p>trabajo dependiente.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Por compra de material escolar.</li> <li>• Por inversión en adquisición de acciones o participaciones como consecuencia de acuerdos de constitución o ampliación de capital en las sociedades mercantiles.</li> </ul>

## Por inversión en instalaciones de climatización y/o agua caliente sanitaria que empleen energías renovables en la vivienda habitual y destinadas exclusivamente al autoconsumo

**Normativa:** Art. 5. Trece Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- El 5 por 100 de las cantidades satisfechas en el ejercicio.
- El límite máximo de la deducción es de 280 euros por contribuyente.

En declaración conjunta el límite será aplicable respecto a cada uno de los contribuyentes que cumplan los requisitos para poder aplicar la deducción.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Sólo se podrá practicar la deducción si se cumplen los siguientes **requisitos**:
  - a. La **instalación debe estar debidamente registrada** por el instalador, que debe estar habilitado para el efecto, en la Oficina Virtual de Industria (OVI). Se le remitirá al titular o empresa que registró la instalación un **código de verificación** de ésta.
  - b. Posteriormente, y siempre antes de que expire el plazo para presentar la autoliquidación correspondiente al período impositivo en el que se sufragó la instalación, **será necesario aportar a través de la OVI la siguiente documentación**:
    - El presupuesto analizado de la instalación.
    - La factura o facturas emitida/s por el instalador habilitado.
    - El/los justificante/s de pago por la totalidad del coste de la instalación.
    - En el caso de efectuarse la inversión por una comunidad de propietarios, deberá aportarse un certificado, emitido por su representante legal, de las aportaciones económicas correspondientes a cada comunero.
- La **base de esta deducción estará constituida por las cantidades efectivamente satisfechas** en la totalidad de la instalación, esto es, sistema de generación, sistema de emisión térmica y sistema de captación, **mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito**, a los instaladores habilitados que realicen la instalación.
- **En ningún caso darán derecho** a practicar esta deducción **las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal**.
- Se entiende por energías renovables aquellas a las que se refiere el artículo 2 de la Directiva 2009/28/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de abril de 2009, relativa al fomento

del uso de energía procedente de fuentes renovables y por la que se modifican y se derogan las directivas 2001/77/CE y 2003/30/CE.

- En caso de edificios de viviendas en régimen de propiedad horizontal que sean de nueva construcción o en los que se proceda a la sustitución de los equipos de generación térmica por otros que empleen energías renovables, esta deducción podrá aplicarla **cada uno de los propietarios individualmente en el porcentaje que le corresponda en la comunidad de propietarios.**

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán hacer constar el Código de Instalación facilitado por la Oficina Virtual de Industria en la casilla **[1033]** de la declaración.

## Base liquidable del ahorro

### Normativa: art. 50.2 Ley LIRPF

La base liquidable del ahorro está constituida por la base imponible del ahorro, una vez minorada, en su caso, por el remanente no aplicado, si lo hubiere, de las reducciones por tributación conjunta, por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos, sin que la misma pueda resultar negativa como consecuencia de aquellas reducciones.

En definitiva, **la base liquidable del ahorro será siempre positiva o cero.**

## Galicia

Por circunstancias personales y familiares	Relativa a la vivienda habitual	Por donativos y donaciones	Otros conceptos deducibles
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por nacimiento o adopción.</li> <li>• Por familia numerosa.</li> <li>• Por acogimiento familiar de menores.</li> <li>• Por cuidado de hijos menores.</li> <li>• Para contribuyentes con discapacidad, de edad igual o superior a 65 años, que precisen ayuda de terceras personas.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por alquiler de vivienda habitual para jóvenes.</li> <li>• Por inversión en instalaciones de climatización y/o agua caliente en la vivienda habitual, que empleen energías renovables destinadas exclusivamente al autoconsumo.</li> <li>• Por obras de mejora de eficiencia energética en edificios de viviendas o en viviendas unifamiliares.</li> <li>• Por adquisición y</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por donaciones con finalidad en investigación y desarrollo científico e innovación tecnológica.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por gastos dirigidos al uso de nuevas tecnologías en los hogares gallegos.</li> <li>• Por inversión en la adquisición de accs o participaciones de entidades nuevas o de reciente creación.</li> <li>• Por inversión en la adquisición de accs o participaciones de entidades nuevas o de reciente creación y su financiación.</li> <li>• Por inversión en acciones de entidades</li> </ul>

Por circunstancias personales y familiares	Relativa a la vivienda habitual	Por donativos y donaciones	Otros conceptos deducibles
	rehabilitación de viviendas en los proyectos de aldeas modelo.		que cotizan en el segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bolsista. <ul style="list-style-type: none"> <li>• Por rehabilitación de bienes inmuebles situados en centros históricos.</li> <li>• Por inversión en empresas que desarrollen actividades agrarias.</li> <li>• Por subvenciones y/o ayudas obtenidas por los incendios producidos durante el mes de octubre del año 2017.</li> <li>• Por los daños causados por la explosión de material pirotécnico en Tui durante el mes de mayo del 2018.</li> <li>• Por las ayudas y subvenciones recibidas por los deportistas de alto nivel de Galicia.</li> </ul>

## Caso práctico. Aportaciones a plan de pensiones y patrimonio protegido de hijo con discapacidad

Don P.J.J., viudo, de 58 años de edad, convive con un hijo, de 30 años de edad, incapacitado judicialmente y sujeto a patria potestad prorrogada y que ha obtenido en 2021 una base imponible general de 30.000 euros.

En el ejercicio 2021, al amparo de lo previsto en la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, ha constituido un patrimonio protegido a favor de su hijo que, además, tiene acreditada una discapacidad psíquica del 65 por 100. Con motivo de la constitución del citado patrimonio protegido, don P.J.J. ha aportado de forma gratuita al mismo la cantidad de 6.250 euros. Asimismo, sus cuatro restantes hijos han aportado al patrimonio protegido de su hermano la cantidad de 5.000 euros cada uno.

Además, don P.J.J. ha aportado a un plan de pensiones del sistema empleo del que es promotora la empresa en la que presta sus servicios la cantidad de 2.000 euros, ascendiendo las contribuciones empresariales que le han sido imputadas por la empresa en el ejercicio a 2.500 euros.

Finalmente, don P.J.J. ha aportado a un plan de pensiones constituido a favor de su hijo con discapacidad la cantidad de 4.250 euros. Asimismo, ha aportado al citado plan de pensiones en representación de su hijo con discapacidad y de las rentas obtenidas por éste la cantidad de 20.000 euros.

Determinar la base liquidable general de las declaraciones individuales de la persona con discapacidad y de su padre, correspondientes al ejercicio 2021, sabiendo que la base imponible general de este último es de 55.500 euros y que la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas obtenidos en el ejercicio asciende a 49.000.

### Solución:

#### 1. Declaración individual de la persona con discapacidad.

**Base imponible general: 30.000**

Reducción por aportaciones a planes de pensiones de personas con discapacidad:

- Aportación realizada: 20.000
- Límite máximo de reducción: 24.250
- Reducción aplicable: 20.000
- Base liquidable general  $(30.000 - 20.000) = 10.000$

#### 2. Declaración individual del padre, don P.J.J.:

**Base imponible general: 55.500**

##### 2.1. Reducción por aportaciones a sistemas de previsión social (plan de pensiones del sistema empleo).

Aportaciones y contribuciones del ejercicio 2021 (2.000 aportados por él + 2.500 contribuciones por parte su empresa) = 4.500

Límite de la cuantía de las aportaciones y contribuciones máximas reducibles:

- Aportaciones propias (dentro del límite general por aportaciones y contribuciones empresariales de 2.000 euros) = 2.000
- Contribuciones empresariales (incremento de 8.000 euros más) = 2.500
- Total (2.000 + 2.500) = 4.500

Límite porcentual de reducción (30% s/49.000) = 14.700

Reducción aplicable por aportaciones y contribuciones 2021: 4.500

Remanente de base imponible general (55.500 – 4.500) = 51.000

## 2.2. Reducción por aportaciones al plan de pensiones del hijo con discapacidad.

Aportación realizada: 4.250

Límite máximo (24.250 – 20.000 que es la aportación de la propia persona con discapacidad a su plan) = 4.250

Reducción aplicable <sup>(1)</sup> = 4.250

Remanente de base imponible general (51.000 – 4.250) = 46.750

**Nota** <sup>(1)</sup> Al tener prioridad en la aplicación de la reducción las aportaciones realizadas por la propia persona con discapacidad (20.000 euros), el padre sólo podrá aplicar la reducción por el exceso hasta 24.250 euros, que constituye el límite máximo conjunto de reducciones practicables por la totalidad de las personas que realizan las aportaciones. En consecuencia, la aportación reducible asciende a 4.250 euros. [\(Volver\)](#)

## 2.3. Reducción por aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad.

Aportación realizada: 6.250

Límite máximo conjunto de los aportantes: 24.250

Aportación reducible proporcional  $(24.250 \div 26.250) \times 6.250$  <sup>(2)</sup> = 5.773,81

Base liquidable general:  $(46.750 - 5.773,81) = 40.976,19$

**Nota** <sup>(2)</sup> Al concurrir aportaciones a favor del mismo patrimonio protegido realizadas tanto por el padre como los cuatro hermanos de la persona con discapacidad, el límite máximo conjunto de reducción para todos los aportantes no puede exceder de 24.250 euros anuales. Al producirse un exceso respecto de esta cantidad, puesto que el importe total de las aportaciones realizadas asciende a 26.250 euros anuales  $[6.250 + (5.000 \times 4)]$ , debe efectuarse una reducción proporcional a las aportaciones realizadas.

Para la aportación realizada por el padre, dicha cantidad es el resultado de la siguiente operación:  $(24.250 \div 26.250) \times 6.250 = 5.773,81$ .

Para las aportaciones realizadas por cada uno de los hermanos, dicha cantidad es el resultado de la siguiente



operación:  $(24.250 \div 26.250) \times 5.000 = 4.619,05$ . [\(Volver\)](#)

## Por rehabilitación de bienes inmuebles situados en centros históricos

**Normativa: Art. 5. Catorce Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.**

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- **El 15 por 100 de las cantidades invertidas** en el ejercicio en la **rehabilitación de inmuebles que sean propiedad del contribuyente situados en los centros históricos** que se han determinado en el anexo de la Orden de 1 de marzo de 2018, por la que se determinan los centros históricos a efectos de las deducciones previstas en los números 14 del artículo 5, y 6 y 7 del artículo 13 ter, del texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto legislativo 1/2011, de 28 de julio ([DOG](#) del 13).

La deducción se aplicará en la declaración correspondiente al ejercicio en el que se paguen las obras.

Las cantidades satisfechas se atribuirán a quien las pague con independencia del régimen económico matrimonial, sin que en ningún caso se pueda aplicar la deducción sobre un importe superior al resultante de aplicar a las cantidades totales invertidas el porcentaje que el contribuyente tenga en la titularidad del inmueble.

- **El límite máximo de la deducción es de 9.000 euros.**

En tributación conjunta, el límite máximo de la deducción es de 9.000 euros, con independencia del número de miembros de la unidad familiar que tengan derecho a aplicar la deducción.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Se considerarán **rehabilitación las obras** que cumplan los siguientes **requisitos**:
  - a. Que dispongan de los **permisos y autorizaciones administrativas** correspondientes.
  - b. Que tengan por objeto principal la **reconstrucción del inmueble mediante la consolidación y el tratamiento de las estructuras, fachadas o cubiertas y otras obras análogas**, siempre que el coste global de las operaciones de rehabilitación exceda del **25 por 100 del precio de adquisición**, si se efectuó esta durante los dos años inmediatamente anteriores al comienzo de las obras de rehabilitación, o, en otro caso, **del valor de mercado** que tenga el inmueble en el momento de dicho inicio.

A estos efectos, **se descontará del precio de adquisición o del valor de mercado del inmueble la parte proporcional correspondiente al suelo.**

**Cuando no se conozca el valor del suelo**, este se calculará prorrateando el coste de adquisición satisfecho o el valor de mercado entre los valores catastrales del suelo y de la

construcción de cada año.

- La pertenencia del bien inmueble a un centro histórico se acreditará, de acuerdo con lo establecido por el artículo único. 2 de la Orden de 1 de marzo de 2018 (DOG del 13), mediante certificado emitido por el ayuntamiento correspondiente de que el bien inmueble se encuentra situado dentro de la delimitación fijada en el anexo de la citada Orden de 1 de marzo de 2018.

## Comunidad de Madrid

Por circunstancias personales y familiares	Relativa a la vivienda habitual	Por donativos y donaciones	Otros conceptos deducibles
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por nacimiento o adopción de hijos.</li> <li>• Por adopción internacional de niños.</li> <li>• Por acogimiento familiar de menores.</li> <li>• Por acogimiento no remunerado de mayores de 65 años y/o personas con discapacidad.</li> <li>• Por cuidado de hijos menores de 3 años.</li> <li>• Para familias con dos o más descendientes e ingresos reducidos.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por arrendamiento de vivienda habitual.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por donativos a fundaciones y clubes deportivos.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por gastos educativos.</li> <li>• Por inversión en adquisición de acciones o participaciones de entidades nuevas o de reciente creación.</li> <li>• Para el fomento del autoempleo de jóvenes.</li> <li>• Por inversiones realizadas en entidades cotizadas en el mercado alternativo bursátil.</li> </ul>



# Capítulo 14. Adecuación del impuesto a las circunstancias personales y familiares del contribuyente: mínimo personal y familiar

## Por inversión en empresas que desarrollen actividades agrarias

**Normativa:** Art. 5. Quince Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.

### Cuantías y límite máximo de la deducción

- El **20 por 100** de las cantidades invertidas o, en caso de aportaciones no dinerarias, del valor de los bienes que destinen en el ejercicio a las siguientes inversiones:
  - a. **Adquisición** de capital social a consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital, **así como cualquier aportación a reservas** en:
    - 1.º Sociedades de fomento forestal reguladas en la Ley 7/2012, de 28 de junio, de montes de Galicia, y otro tipo de sociedades de gestión conjunta.
    - 2.º Entidades agrarias, cooperativas agrarias o de explotación comunitaria de la tierra que tengan por objeto exclusivo actividades agrarias.
    - 3.º Entidades que tengan por objeto la movilización o recuperación de las tierras agrarias de Galicia al amparo de los instrumentos previstos en la Ley 11/2021, de 14 de mayo, de recuperación de la tierra agraria de Galicia.
  - b. **Préstamos** realizados a favor de las mismas entidades citadas en la letra a) anterior, así como garantías que el contribuyente constituya personalmente a favor de estas entidades.
  - c. **Aportaciones** que los socios capitalistas realicen a cuentas en participación constituidas

**Atención:** el concepto de “actividad agraria” será el recogido en la Ley 19/1995, de 4 de julio, de modernización de las explotaciones agrarias (artículo 3.Cinco Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio).

para el desarrollo de actividades agrarias y en las que el partícipe gestor sea alguna de las entidades citadas en la letra a) anterior.

- **El límite máximo conjunto de la deducción es de 20.000 euros**, con independencia del número de miembros de la unidad familiar que satisfagan los importes que dan derecho a ella.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Las operaciones en las que sea de aplicación la deducción deben **formalizarse en escritura pública**, en la cual debe especificarse la identidad de los contribuyentes que pretendan aplicar esta deducción y el importe de la operación respectiva.
- Las inversiones realizadas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un **período mínimo de cinco años**, computado a partir del día siguiente a la fecha en que se formalice la operación en escritura pública.

En el caso de **operaciones de financiación el plazo de vencimiento deberá ser superior o igual a cinco años**, sin que se pueda amortizar una cantidad superior al 20 por 100 anual del importe del principal prestado.

Durante ese mismo plazo de cinco años **deben mantenerse las garantías constituidas**.

- El contribuyente puede formar parte del consejo de administración de la sociedad en que materializó la inversión, pero en ningún caso puede llevar a cabo funciones ejecutivas ni de dirección durante un plazo de diez años, ni puede mantener una relación laboral con la entidad objeto de la inversión durante ese mismo plazo, excepto en el caso de sociedades laborales o sociedades cooperativas.

## Incompatibilidad

Esta deducción es incompatible con las deducciones “Por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación”, “Por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación y su financiación” y “Por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bolsista” recogidas en los números nueve, diez y once del artículo 5 del Decreto Legislativo 1/2011.

La incompatibilidad está referida **a una misma inversión**, es decir, para cada inversión únicamente se podrá aplicar una deducción (a opción del contribuyente), pero nada impide que si se hacen varias inversiones distintas se pueda aplicar a cada una de ellas la deducción que corresponda.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a esta deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica de Galicia por inversión en empresas que desarrollen actividades agrarias" del Anexo B.8 de la declaración en el que, además del importe de la inversión con derecho a deducción, deberá hacerse constar el NIF de la entidad en la que se realice la inversión, se otorgue el préstamo o se constituya la garantía y, si existe, el de la segunda entidad, indicando el importe total de la deducción en la casilla correspondiente.

## Región de Murcia

Por circunstancias personales y familiares	Relativa a la vivienda habitual	Por donativos y donaciones	Otros conceptos deducibles
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por gastos de guardería.</li> <li>• Por adopción o nacimiento.</li> <li>• Para contribuyentes con discapacidad.</li> <li>• Por conciliación.</li> <li>• Por acogimiento no remunerado de mayores de 65 años y/o personas con discapacidad.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por inversión en vivienda habitual por jóvenes de edad igual o inferior a 35 años (incluido el régimen transitorio).</li> <li>• Por inversión en dispositivos domésticos de ahorro de agua.</li> <li>• Por inversión en instalaciones de recursos energéticos renovables en viviendas.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por donativos para la protección del Patrimonio Cultural de la Región de Murcia y promoción de actividades culturales y deportivas y por donativos para la investigación biosanitaria.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por inversión en adquisición de acciones o participaciones de entidades nuevas o de reciente creación.</li> <li>• Por inversiones en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bursátil.</li> <li>• Por gastos en la adquisición de material escolar y libros de texto.</li> </ul>

# Mínimo personal y familiar

---

## Normativa: Art. 56 Ley IRPF

La adecuación del IRPF a las circunstancias personales y familiares del contribuyente se concreta en el **mínimo personal y familiar** cuya función consiste en cuantificar aquella parte de la renta que, por destinarse a satisfacer las necesidades básicas personales y familiares del contribuyente, no se somete a tributación por el IRPF.

**Para asegurar una misma disminución de la carga tributaria para todos los contribuyentes** con igual situación familiar, sea cual sea su nivel de renta, el importe correspondiente al mínimo personal y familiar ya no reduce la renta del período impositivo para determinar la base imponible, sino que pasa a formar parte de la base liquidable para gravarse a tipo cero. De esta forma, los contribuyentes con iguales circunstancias personales y familiares logran el mismo ahorro fiscal, cualquiera que sea su nivel de renta.

La aplicación del mínimo personal y familiar en la determinación de las cuotas íntegras del IRPF se comenta con más detalle en el Capítulo siguiente.

**El mínimo personal y familiar es el resultado de sumar las cuantías correspondientes al:**

- Mínimo del contribuyente.
- Mínimo por descendientes.
- Mínimo por ascendientes.
- Mínimo por discapacidad del contribuyente, de sus ascendientes o descendientes.

**La Ley 22/2009, de 18 de diciembre**, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (BOE del 19) **ha otorgado a las Comunidades Autónomas competencias normativas sobre el importe del mínimo personal y familiar aplicable para el cálculo del gravamen autonómico.**

A estos efectos, el artículo 46.1 a) de la citada Ley 22/2009 dispone que las Comunidades Autónomas podrán establecer incrementos o disminuciones en las cuantías correspondientes al mínimo del contribuyente y a los mínimos por descendientes, ascendientes y discapacidad reguladas en los artículos 57, 58, 59 y 60 de la Ley del IRPF, con el límite del 10 por 100 para cada una de ellas.

Ahora bien, las Comunidades Autónomas no pueden regular, de acuerdo con el artículo 46.2.e) de la Ley 22/2009, los conceptos ni las situaciones personales y familiares comprendidos en cada uno de los mínimos a que se refieren los artículos 57, 58, 59 y 60, ni las normas para su aplicación previstas en el artículo 61 de la Ley del IRPF.

Precisamente porque las Comunidades Autónomas no pueden regular los conceptos, ni las situaciones personales y familiares comprendidos en cada uno de los mínimos, ni las normas para su aplicación, el Tribunal Constitucional en su Sentencia 186/2021, de 28 de octubre, ha declarado nulo el artículo 88 de la Ley del Parlamento de Cataluña 5/2020, de 29 de abril, de medidas fiscales, financieras, administrativas y del sector público, y de creación del impuesto sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente, que fijaba el incremento en un 10 por 100 del importe del mínimo personal aplicable exclusivamente a los contribuyentes cuya suma de las bases liquidables general y del ahorro no superase 12.450 euros, por exceder los límites que para el ejercicio autonómico de esa

competencia cedida prevé el Estado en el artículo 46 de la Ley 22/2009.

En uso de la citada competencia normativa, en 2021 **la Comunidad Autónoma de las Illes Balears, Comunidad de Madrid y Comunidad Autónoma de La Rioja han regulado el importe del mínimo personal y familiar** aplicable para el cálculo de su gravamen autonómico distinto del establecido en la Ley del IRPF.

## Por determinadas subvenciones y/o ayudas obtenidas a consecuencia de los daños causados por los incendios que se produjeron en Galicia durante el mes de octubre del año 2017

**Normativa: Art. 5. Dieciséis Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.**

### Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

- El importe de dicha deducción será el **resultado** de aplicar los tipos medios de gravamen a la parte de la base liquidable general que corresponda a dicha subvención o ayuda.
- La deducción se podrá aplicar únicamente cuando el contribuyente hubiese integrado en la base imponible general el importe correspondiente a una subvención o cualquier otra ayuda pública obtenida de la Comunidad Autónoma de Galicia de las incluidas en el Decreto 102/2017, de 19 de octubre, de medidas urgentes de ayuda para la reparación de daños causados por los incendios que se produjeron en Galicia durante el mes de octubre del año 2017.

## Mínimo del contribuyente

**Normativa: Arts. 57 y 61 Ley IRPF**

### Cuantía aplicable

El mínimo del contribuyente es, con carácter general, de **5.550 euros anuales**, con independencia del número de miembros integrados en la unidad familiar (ambos cónyuges y, en su caso, los hijos que formen parte de la misma, o el padre o la madre y todos los hijos que convivan con uno u otro), y del régimen de tributación elegido, declaración individual o conjunta.

Aunque el importe del mínimo del contribuyente sea de 5.550 euros, tanto tributación individual como conjunta, debe recordarse que en los supuestos de tributación conjunta resulta aplicable una reducción de la base imponible de 3.400 euros para las unidades familiares integradas por ambos cónyuges y, en su caso, los hijos que formen parte de dicha unidad familiar. En los supuestos de unidad familiar formada por el padre o la madre y todos los hijos que convivan con uno u otro puede resultar aplicable una reducción de 2.150 euros anuales.

La [reducción por tributación conjunta](#) se comenta con más detalle en el Capítulo 13.

### Incremento del mínimo del contribuyente por edad



Atendiendo a la edad del contribuyente en mínimo general se incrementa en las siguientes cantidades:

- **Contribuyentes de edad superior a 65 años.** El importe anterior se aumentará en **1.150 euros anuales**.
- **Contribuyentes de edad superior a 75 años.** El mínimo se aumentará adicionalmente en **1.400 euros anuales**.

**Importante:** para la cuantificación del incremento del mínimo correspondiente a contribuyentes de edad igual o superior a 65 años o a 75 años, se tendrán en cuenta las circunstancias personales de cada uno de los cónyuges integrados en la unidad familiar que presenten declaración conjunta.

## Condiciones de aplicación

- **En el supuesto de fallecimiento del contribuyente,** la cuantía del mínimo del contribuyente se aplicará en su integridad sin necesidad de efectuar prorrateo alguno en función del número de días que integre el período impositivo.
- **En declaración conjunta de unidades familiares,** los hijos no dan derecho a la aplicación del mínimo del contribuyente, sin perjuicio de que otorguen derecho al mínimo familiar por descendientes y por discapacidad, siempre que cumplan los requisitos exigidos al efecto. Tampoco da derecho a la aplicación del mínimo del contribuyente el otro cónyuge, sin perjuicio de que sí resulte computable el incremento del mínimo del contribuyente anteriormente comentado, si su edad es superior a 65 años y a 75 años, en su caso.

## La Rioja

Por circunstancias personales y familiares	Relativa a la vivienda habitual	Por donativos y donaciones	Otros conceptos deducibles
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por nacimiento y adopción de hijos.</li> <li>• Por gastos en escuelas infantiles, centros infantiles o personal contratado para el cuidado de hijos de 0 a 3 años para contribuyentes con residencia habitual en pequeños municipios.</li> <li>• Por cada menor en régimen de acogimiento</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por adquisición, construcción o rehabilitación de vivienda habitual en pequeños municipios.</li> <li>• Por gastos por acceso a internet para jóvenes emancipados.</li> <li>• Por gastos por suministro de luz y gas de uso</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por donaciones para la promoción y estímulo de las actividades de fomento de mecenazgo. No aplicable a contribuyentes fallecidos antes de 30-04-2021, salvo para donativos realizados a la Comunidad Autónoma de La Rioja para paliar los efectos de la COVID-19.</li> <li>• Por donaciones para la investigación, conservación,</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por adquisición de vehículos eléctricos nuevos.</li> <li>• Por adquisición de bicicletas de pedaleo no asistido.</li> </ul>

<b>Por circunstancias personales y familiares</b>	<b>Relativa a la vivienda habitual</b>	<b>Por donativos y donaciones</b>	<b>Otros conceptos deducibles</b>
<p>familiar de urgencia, temporal o permanente, o guarda con fines de adopción.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Por cada hijo de 0 a 3 años de contribuyentes que tengan su residencia o trasladen la misma a pequeños municipios de la Rioja y la mantengan durante un plazo de al menos 3 años consecutivos.</li> <li>• Por cada hijo de 0 a 3 años escolarizado en escuelas infantiles o centros de educación infantil de cualquier municipio de La Rioja.</li> <li>• Por gastos para contratación de personal para el cuidado de familiares afectados por la Covid-19.</li> </ul>	<p>doméstico para jóvenes emancipados.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Por inversión en vivienda habitual de jóvenes menores de 36 años.</li> <li>• Por arrendamiento de vivienda habitual para contribuyentes menores de 36 años.</li> <li>• Por cantidades invertidas para la adquisición o construcción de vivienda habitual para jóvenes.</li> <li>• Por adquisición o rehabilitación 2ª vivienda en el medio rural.</li> <li>• Por las cantidades invertidas en obras de rehabilitación de vivienda habitual.</li> <li>• Por obras de adecuación de vivienda habitual para personas con discapacidad.</li> </ul>	<p>restauración, rehabilitación, consolidación, difusión, exposición y adquisición de bienes de interés cultural del Patrimonio Histórico. No aplicable a contribuyentes fallecidos antes de 30-04-2021</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Por donaciones a empresas culturales. No aplicable a contribuyentes fallecidos antes de 30-04-2021.</li> <li>• Por donación de bienes culturales por sus autores o creadores y sus herederos. No aplicable a contribuyentes fallecidos antes de 30-04-2021</li> <li>• Por cantidades destinadas a investigación, conservación, restauración, rehabilitación o consolidación de bienes que formen parte del patrimonio histórico. No aplicable a contribuyentes fallecidos antes de 30-04-2021</li> </ul>	

## Para paliar los daños causados por la explosión de material pirotécnico que tuvo lugar en Tui durante el mes de mayo del 2018

**Normativa:** Art. 5. Diecisiete Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.

### 1. Por subvención o cualquier otra ayuda pública obtenida

#### Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

- El importe de dicha deducción será el resultado de aplicar los tipos medios de gravamen a la parte de la base liquidable general que corresponda a dicha subvención o ayuda.
- La deducción se podrá aplicar únicamente cuando el contribuyente hubiese integrado en la base imponible general el importe correspondiente a una subvención o cualquier otra ayuda pública obtenida de la Comunidad Autónoma de Galicia de las incluidas en el Decreto 55/2018, de 31 de mayo, de medidas urgentes para la reparación de daños causados por la explosión de material pirotécnico producida en Tui el 23 de mayo de 2018.

### 2. Por inversiones no empresariales, con la finalidad de paliar los daños sufridos que excedan de las ayudas o subvenciones percibidas

#### Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

- El importe de las cantidades invertidas, en inversiones no empresariales, con la finalidad de paliar los daños sufridos, por la parte que exceda de las cantidades percibidas por ayudas o subvenciones de las incluidas en el Decreto 55/2018, de 31 de mayo, de Medidas urgentes para la reparación de daños causados por la explosión de material pirotécnico producida en Tui el 23 de mayo de 2018, o por coberturas de seguros.
- En ningún caso la cantidad objeto de deducción podrá ser superior a la diferencia entre el daño sufrido y las cantidades recibidas por ayudas o coberturas de seguro.

## Mínimo por descendientes

---

**Normativa:** Arts. 58 y 61 Ley IRPF y 53 Reglamento

## Comunitat Valenciana

---

Por circunstancias personales y familiares	Relativa a la vivienda habitual	Por donativos y donaciones	Otros conceptos deducibles
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por nacimiento, adopción o acogimiento familiar.</li> <li>• Por nacimiento o adopción múltiples.</li> <li>• Por nacimiento o adopción de hijos con discapacidad.</li> <li>• Por ostentar el título de familia numerosa o de familia monoparental.</li> <li>• Por cantidades destinadas a la custodia no ocasional en guarderías y centros de 1er ciclo de educación infantil, de hijos o acogidos en acogimiento permanente, menores de 3 años.</li> <li>• Por conciliación del trabajo con la vida familiar.</li> <li>• Para contribuyentes con un grado de discapacidad igual o superior al 33 %, de edad igual o superior a 65 años.</li> <li>• Por ascendientes mayores de 75 años, y por ascendientes mayores de 65 años con discapacidad.</li> <li>• Por realización por uno de los cónyuges de labores no remuneradas en el hogar.</li> <li>• Por contribuyentes con 2 o más descendientes.</li> <li>• Por residir habitualmente en un municipio en riesgo de despoblamiento.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por la adquisición de su vivienda habitual por personas con discapacidad.</li> <li>• Por cantidades para la adquisición o rehabilitación de vivienda habitual procedentes de ayudas públicas.</li> <li>• Por arrendamiento vivienda habitual.</li> <li>• Por arrendamiento vivienda como consecuencia de una actividad, por cuenta propia o ajena, en municipio distinto de aquel en el que el contribuyente residía con anterioridad.</li> <li>• Por inversiones en instalaciones de autoconsumo de energía eléctrica o destinadas al aprovechamiento de determinadas fuentes de energía renovables en las viviendas o edificio dónde se ubiquen.</li> <li>• Por obras de conservación o mejora de la calidad, sostenibilidad y accesibilidad en la vivienda habitual efectuadas en el período.</li> <li>• Por obras de conservación o mejora de la calidad, sostenibilidad y accesibilidad en la vivienda habitual efectuadas en 2014 y 2015.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por donaciones con finalidad ecológica.</li> <li>• Por donaciones de bienes del Patrimonio Cultural Valenciano.</li> <li>• Por donativos para la conservación, reparación y restauración de bienes del Patrimonio Cultural Valenciano.</li> <li>• Por donaciones destinadas al fomento de la Lengua Valenciana.</li> <li>• Por donaciones o cesiones de uso o comodatos para otros fines de carácter cultural, científico o deportivo no profesional.</li> <li>• Por donaciones dinerarias dirigidas a financiar programas de investigación, innovación y desarrollo científico o tecnológico en el campo del tratamiento y prevención de las infecciones producidas por el Covid-19.</li> <li>• Por donaciones para contribuir a la financiación de los gastos ocasionados por la crisis sanitaria producida por la Covid-19.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por cantidades destinadas por sus titulares a la conservación, reparación y restauración de bienes del Patrimonio Cultural Valenciano.</li> <li>• Por adquisición de material escolar.</li> <li>• Por cantidades destinadas a abonos culturales.</li> <li>• Por obtención de rentas derivadas del arrendamiento de vivienda cuya renta no supere el precio de referencia de alquileres privados (deducción del arrendador).</li> <li>• Por cantidades procedentes de ayudas públicas concedidas en virtud del Decreto Ley 3/2020, de 10 de abril, a trabajadores y las trabajadoras afectados por un ERTE y a los que han reducido la jornada laboral por conciliación familiar con motivo Covid-19.</li> <li>• Por adquisición de vehículos nuevos pertenecientes a las categorías incluidas en la Orden 5/2020, de 8 de junio.</li> <li>• Por inversión en adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación.</li> </ul>

## Por obras de mejora de eficiencia energética en edificios de viviendas o en viviendas unifamiliares

**Normativa: Art. 5. Dieciocho Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.**

## **Cuantía y límites de la deducción**

Los contribuyentes podrán deducir de la cuota íntegra autonómica en el ejercicio en que finalice la obra de mejora de eficiencia energética de los inmuebles de uso residencial vivienda:

- **El 15 por 100 de las cantidades** totales invertidas, con una **base máxima de la deducción de 9.000 euros** por contribuyente.

A estos efectos la base de esta deducción estará constituida por las cantidades efectivamente satisfechas en las obras de mejora de eficiencia energética en edificios de viviendas o en viviendas unifamiliares, mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito.

La base de la deducción será el importe de las cantidades efectivamente satisfechas por el contribuyente (con el límite de 9.000 euros por contribuyente), sin que pueda exceder del resultado de aplicar el porcentaje de titularidad en el inmueble al importe total invertido.

En ningún caso darán derecho a practicar esta deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

- **El 100 por 100 del coste** de los honorarios para la obtención del certificado que justifique el salto de letra en la calificación energética del inmueble, así como las tasas relacionadas con su inscripción en el Registro de Certificados de Eficiencia Energética de Edificios de la Comunidad Autónoma de Galicia, **con un límite único de 150 euros que será prorrateado en función del porcentaje de titularidad de la vivienda.**

El límite es único por certificado e inscripción. Es decir, si el certificado es relativo a un edificio de viviendas el límite será de 150 euros, y deberá prorratearse entre todos los comuneros en función del porcentaje de titularidad de las mismas. Sin embargo, si las obras se hacen en dos viviendas separadas para lo cual se requieren dos certificados con sus correspondientes inscripciones independientes en el correspondiente Registro, cada uno tendrá su propio límite de 150 euros.

## **Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción**

- Las obras se deben realizar **en edificios de viviendas o en viviendas unifamiliares** y por los propietarios de las mismas.

Se entiende por vivienda la edificación destinada a la residencia de las personas físicas. Por lo tanto, el inmueble sobre el que se aplique tendrá que tener dicha finalidad, pudiendo ser vivienda habitual, segunda residencia, estar alquilado para cualquiera de dichos fines salvo que las rentas percibidas por dicho alquiler tributen como actividad económica, e incluso estar desocupada pese a tener esa finalidad, quedando por tanto fuera del ámbito objetivo de la misma, los despachos profesionales o los inmuebles para el ejercicio de una actividad económica.

Sólo es aplicable por el propietario del inmueble que satisfaga el importe de las obras, no pudiendo aplicarla el usufructuario del inmueble ni el arrendatario, aunque satisfagan la totalidad o una parte del importe de las obras.

- Ha de tratarse de obras de mejora de eficiencia energética considerándose, a estos efectos, como tales las que cumplan los **siguientes requisitos:**

- a. Que dispongan de los permisos, autorizaciones o títulos habilitantes correspondientes.
  - b. Que mejoren el comportamiento energético de las edificaciones reduciendo la demanda energética, mejorando el rendimiento de las instalaciones térmicas y/o incorporando equipos que utilicen fuentes de energía renovable y que tengan por objeto principal subir una letra en la escala de calificación energética de emisiones de CO<sub>2</sub> y en la escala de consumo de energía primaria no renovable.
- Deberán presentarse, antes de que expire el plazo para presentar la autoliquidación correspondiente al período impositivo en que finalice la obra de mejora energética objeto de deducción, a través de la plataforma electrónica del Registro de Eficiencia Energética de Edificios de la Comunidad Autónoma de Galicia, los **siguientes documentos**:
    - a. Certificado de eficiencia energética del edificio, una vez ejecutadas las obras que dan lugar a esta deducción, que debe estar inscrito en el Registro de Certificados de Eficiencia Energética de Edificios de la Comunidad Autónoma de Galicia mediante el procedimiento establecido a tal fin.
    - b. Informe firmado por un técnico competente que justifique el salto de letra conseguido con las mejoras, según el modelo que conste en el Registro de Certificados de Eficiencia Energética de Edificios de la Comunidad Autónoma de Galicia.
    - c. La totalidad de las facturas correspondientes a las obras de mejora de eficiencia energética objeto de deducción, así como las relativas a la obtención del certificado de eficiencia energética.
    - d. Los justificantes de pago de estas facturas.

La justificación de las cantidades satisfechas por el contribuyente ha de realizarse mediante las facturas correspondientes a las obras realizadas y sólo podrá aplicar la deducción la persona en cuyo favor se expidan, salvo en el caso de edificios en régimen de propiedad horizontal.

En el caso de comunidad de bienes o régimen de sociedad legal de gananciales, se imputará a aquel a cuyo nombre esté la factura salvo que se demuestre que ha sido pagada con cargo a la renta de los comuneros o de la sociedad de gananciales.

En caso de que la inversión se realice en una vivienda unifamiliar, esta documentación será aportada por el contribuyente.

En el caso de edificios en régimen de propiedad horizontal, será aportada por el representante legal de la comunidad de propietarios, que, además, deberá adjuntar un certificado de las aportaciones económicas correspondientes a cada comunero.

- Deberá constar en la declaración tributaria del contribuyente el **número de inscripción del certificado de eficiencia energética** tras la reforma en el Registro de Certificados de Eficiencia Energética de Edificios de la Comunidad Autónoma de Galicia, proporcionado por el propio Registro en la etiqueta de eficiencia energética del inmueble.

## Incompatibilidad

Esta deducción es incompatible, sobre las mismas cantidades invertidas, con la deducción "Por inversión en instalaciones de climatización y/o agua caliente sanitaria que empleen energías

renovables en la vivienda habitual y destinada exclusivamente al autoconsumo".

## Concepto y requisitos de los descendientes

### Concepto

Tienen esta consideración de "descendientes" a efectos de la aplicación de este mínimo, **los hijos, nietos, bisnietos, etc., que descienden del contribuyente y que están unidos a éste por vínculo de parentesco en línea recta por consanguinidad o por adopción, sin que se entiendan incluidas las personas unidas al contribuyente por vínculo de parentesco en línea colateral (sobrinos) o por afinidad (hijastros).**

**Se asimilan a los descendientes**, a estos efectos, las personas vinculadas al contribuyente por razón de tutela o acogimiento, en los términos previstos en la legislación civil aplicable o, **fuera de los casos anteriores, a quienes tengan atribuida por resolución judicial su guarda y custodia.**

### Requisitos

Únicamente podrá aplicarse el mínimo por los descendientes y asimilados del contribuyente que cumplan todos y cada uno de los **siguientes requisitos**:

**a) Que el descendiente**, en los términos anteriormente comentados, **sea menor de 25 años** a la fecha de devengo del Impuesto (normalmente, el 31 de diciembre o en la fecha de fallecimiento del contribuyente si éste fallece en un día distinto del 31 de diciembre), **salvo que se trate de descendientes con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100**, en cuyo caso podrá aplicarse el mínimo por descendientes, cualquiera que sea su edad, siempre que se cumplan los restantes requisitos.

**b) Que el descendiente conviva con el contribuyente.**

En los supuestos de separación matrimonial legal, cuando la guarda y custodia sea compartida, el mínimo familiar por descendientes se prorrateará entre ambos padres, con independencia de aquél con quien estén conviviendo a la fecha de devengo del impuesto.

En caso contrario el mínimo familiar por descendientes corresponderá a quien, de acuerdo con lo dispuesto en el convenio regulador aprobado judicialmente, tenga atribuida la guarda y custodia de los hijos en la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre), por ser esta la persona con la que los descendientes conviven.

La ausencia de un hijo de forma esporádica de la vivienda habitual durante los períodos lectivos del curso escolar no rompe el requisito de convivencia exigido para poder aplicar el contribuyente el mínimo por descendientes, siempre y cuando se cumplan el resto de los requisitos establecidos al respecto.

No obstante, en ese caso debe tenerse en cuenta **que se asimila a la convivencia la dependencia económica, salvo que se satisfagan anualidades por alimentos** a favor de dichos hijos que sean tenidas en cuenta para el cálculo de la cuota íntegra.

Conforme con esta regulación legal, el progenitor o progenitores que tengan la guarda y custodia de los hijos, aunque sea compartida, deberán aplicar el mínimo por descendientes por ser las personas con las que los descendientes conviven, y no podrán aplicar las especialidades previstas para los supuestos de anualidades por

alimentos a favor de los hijos recogidas en los artículos 64 y 75 de la Ley del Impuesto.

En caso de que se extinga la guarda y custodia sobre un hijo por alcanzar éste la mayoría de edad, se seguirá aplicando el mínimo por descendientes mientras que el contribuyente progenitor de que se trate mantenga la convivencia con el hijo. Igualmente, si el descendiente mayor de edad pasa a convivir con el progenitor que abona anualidades por alimentos, tendrá derecho al mínimo, y no a la aplicación de dichas anualidades.

Por otro lado, los progenitores que no convivan con los hijos, pero les presten alimentos por resolución judicial, podrán optar por la aplicación del mínimo por descendientes, al sostenerles económicamente, o por la aplicación del tratamiento previsto por la Ley del Impuesto para las referidas anualidades por alimentos. Si se optase por la aplicación del mínimo por descendientes, este se prorrateará entre ambos progenitores.

Véase al respecto el [cuadro sobre aplicación del mínimo por descendiente y la opción por tributación conjunta](#) en el caso de separaciones judiciales, divorcios y nulidades de cónyuges con hijos.

### **c) Que el descendiente no haya obtenido en el ejercicio 2021 rentas superiores a 8.000 euros anuales, excluidas las rentas exentas del impuesto.**

El concepto de renta anual, a estos efectos, está constituido por la suma algebraica de los rendimientos netos (del trabajo, capital mobiliario e inmobiliario, y de actividades económicas), de imputaciones de rentas y de las ganancias y pérdidas patrimoniales computadas en el año, sin aplicar las reglas de integración y compensación. Ahora bien, los rendimientos deben computarse por su importe neto, esto es, una vez deducidos los gastos pero sin aplicación de las reducciones correspondientes, salvo en el caso de rendimientos del trabajo, en los que se podrán tener en cuenta la reducción prevista en el artículo 18 de la Ley del IRPF al aplicarse con carácter previo a la deducción de gastos.

### **d) Que el descendiente no presente declaración del IRPF con rentas superiores a 1.800 euros.**

En relación con este requisito deben efectuarse las siguientes precisiones:

- **Tributación individual del descendiente.** Si el descendiente presenta declaración individual del IRPF, ya consista ésta en una autoliquidación o en el borrador de declaración debidamente suscrito o confirmado, con rentas iguales o inferiores a 1.800 euros, los contribuyentes con derecho pueden aplicar el mínimo por descendientes, siempre que se cumplan los restantes requisitos exigidos. Si las rentas son superiores a 1.800 euros, ninguno de ellos puede aplicar el mínimo por descendientes.
- **Tributación conjunta del descendiente con ambos padres.** Si el descendiente menor de edad presenta declaración conjunta con sus padres, éstos pueden aplicar en dicha declaración el mínimo por descendientes que corresponda, siempre que se cumplan los restantes requisitos exigidos.
- **Tributación conjunta del descendiente con uno de los padres en los casos de separación legal o cuando no exista vínculo matrimonial.** En estos casos, el padre o la madre que tributa conjuntamente con los descendientes que forman parte de la unidad familiar, aplicará íntegramente el mínimo por descendientes correspondiente a estos, y el otro progenitor no tendrá derecho al mínimo al presentar los hijos declaración, siempre que estos últimos tengan rentas superiores a 1.800 euros.

De no cumplirse el supuesto de tener rentas superiores a 1.800 euros, el mínimo por descendientes se distribuirá entre los padres con el que conviva el descendiente por partes iguales, aun cuando uno de ellos tribute conjuntamente con los hijos. Esta misma regla resulta aplicable en los casos en que los hijos sometidos a guarda y custodia compartida tributan



conjuntamente con uno de sus progenitores.

Véase al respecto el [cuadro sobre aplicación del mínimo por descendiente y la opción por tributación conjunta](#) en el caso de separaciones judiciales, divorcios y nulidades de cónyuges con hijos.

**Atención:** *téngase en cuenta que entre las modalidades que figuran como unidades familiares, no se contempla la formada por el tutor y la persona tutelada, ni el caso de acogimiento o, fuera de estos casos, de quienes tengan atribuida por resolución judicial su guarda y custodia, lo cual impide toda posibilidad de tributar conjuntamente por el IRPF en tales supuestos.*

## Supuesto especial: fallecimiento de uno de los padres

En los supuestos en que uno de los padres fallezca en el año, medie o no matrimonio entre ellos, y los hijos menores de edad o mayores de edad incapacitados judicialmente y sometidos a patria potestad prorrogada o rehabilitada, hayan convivido con ambos progenitores hasta la fecha de fallecimiento, el mínimo por descendientes se prorrateará en todo caso entre los padres, aunque el otro progenitor supérstite tribute conjuntamente con los hijos menores de edad y éstos tengan rentas superiores a 1.800 euros, pues se considera que a la fecha de devengo del impuesto los dos progenitores tienen derecho a su aplicación.

**Recuerde:** *en los términos anteriormente comentados, en el presente ejercicio 2021 el contribuyente puede aplicarse el mínimo por descendientes en los supuestos en que estos descendientes para obtener una devolución presenten declaración individual por el IRPF, siempre que las rentas declaradas no superen 1.800 euros.*

# Capítulo 1. Campaña de la declaración de Renta 2021

## Cuantías aplicables

### A. En general

- 2.400 euros anuales por el primero.
- 2.700 euros anuales por el segundo.
- 4.000 euros anuales por el tercero.
- 4.500 euros anuales por el cuarto y siguientes.

En caso de fallecimiento de un descendiente que genere derecho al mínimo por este concepto, la cuantía aplicable es de **2.400 euros**.

**Importante:** *el número de orden de los descendientes, incluidas las personas vinculadas al contribuyente por razón de tutela y acogimiento en los términos previstos en la legislación civil o, fuera de los casos anteriores, a quienes tengan atribuida por resolución judicial su guarda y custodia, se asignará en función de la edad de los que den derecho a aplicar este mínimo por descendientes, comenzando por el de mayor edad y sin computar a estos efectos aquellos descendientes que, en su caso, hubieran fallecido en el ejercicio con anterioridad a la fecha de devengo del impuesto.*

### B. Incremento por descendientes menores de tres años

#### • Cuantía del incremento

Cuando el descendiente sea menor de tres años, el mínimo que corresponda de los indicados anteriormente se incrementará en **2.800 euros** anuales.

**Importante:** *el incremento por descendientes menores de tres años resulta aplicable en los casos en que el descendiente haya fallecido durante el período impositivo.*

#### • Aplicación del incremento en supuestos de adopción o de acogimiento preadoptivo o permanente

En los supuestos de adopción o acogimiento, tanto preadoptivo como permanente, dicho incremento, **con independencia de la edad del menor**, se aplicará en el período impositivo en que se inscriba en el Registro Civil y en los dos siguientes. Cuando la inscripción no sea necesaria, el aumento se podrá practicar en el período impositivo en que se produzca la resolución judicial o administrativa correspondiente y en los dos siguientes.

**Precisión:**

La Ley 26/2015, de 28 de julio, por la que se modifica el sistema de protección a la infancia y a la adolescencia (BOE del 29) modificó, con efectos desde 18 de agosto de 2015, el artículo 173 bis del Código civil regulando las siguientes modalidades de acogimiento familiar: de urgencia, temporal y permanente.

Por otra parte, en relación con el acogimiento preadoptivo las disposiciones adicionales segunda y sexta de dicha Ley 26/2015 establece que todas las referencias que en las leyes y demás disposiciones se realizasen al acogimiento preadoptivo deberán entenderse hechas a la delegación de guarda para la convivencia preadoptiva prevista en el artículo 176 bis del Código Civil, mientras que las referencias que se realizasen al acogimiento simple deberán entenderse hechas al acogimiento familiar temporal previsto en el artículo 173 bis del Código Civil.

Acogimiento familiar (Art. 173 bis del Código civil)		Aplicación del mínimo por descendientes	Incremento por descendientes menores de tres años
Hasta el 17-08- 2015	A partir del 18-08-2015		
-	Acogimiento familiar de urgencia	SI	SI
Acogimiento familiar simple	Acogimiento familiar temporal	SI	SI
Acogimiento familiar permanente	Acogimiento familiar permanente	SI	SI (con independencia de la edad del menor)
Acogimiento familiar preadoptivo	Delegación de guarda para la convivencia preadoptiva  (Nuevo 176 bis del Código civil)	SI	SI (con independencia de la edad del menor)

**Nota:** en los supuestos de adopción o acogimiento, tanto preadoptivo (actual delegación de guarda para la convivencia preadoptiva) como permanente, dicho aumento se producirá, con independencia de la edad del

menor, en el período impositivo en que se inscriba en el Registro Civil y en los dos siguientes. Cuando la inscripción no sea necesaria, el aumento se podrá practicar en el período impositivo en que se produzca la resolución judicial o administrativa correspondiente y en los dos siguientes.

- Cuando tenga lugar la adopción de un menor que hubiera estado en régimen de acogimiento, o se produzca un cambio en la situación de acogimiento, el incremento en el importe del mínimo por descendientes se practicará durante los períodos impositivos restantes hasta agotar el plazo máximo de tres años.

**Atención:** debe tenerse en cuenta que en los supuestos de acogimiento familiar de urgencia o temporales el incremento del mínimo por descendientes solo será posible cuando el descendiente sea menor de tres años. Igualmente, en los casos de menores sobre los que se tenga la guarda y custodia por resolución judicial, el incremento del mínimo por descendientes solo será aplicable si son menores de tres años.

## ¿Quiénes están obligados a presentar declaración del IRPF 2021?

**Normativa:** Art. 96; disposición transitoria decimoctava.3 Ley IRPF ; art. 61 y disposición transitoria duodécima Reglamento.

### Por las ayudas y subvenciones recibidas por los deportistas de alto nivel de Galicia

**Normativa:** Art. 5. Diecinueve Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.

### Cuantía de la deducción

El importe de la deducción será el resultado de **aplicar los tipos medios de gravamen al importe de la subvención o ayuda pública** en la base liquidable.

Para ello el contribuyente debe integrar en su base imponible general, casilla **[0435]**, el importe correspondiente a la subvención o ayuda pública obtenida de la Administración general de la Comunidad Autónoma de Galicia o de las restantes entidades del sector público autonómico.

### Requisitos para la aplicación de la deducción

- Que se trate de una subvención o cualquier otra ayuda pública obtenida de la Administración general de la Comunidad Autónoma de Galicia o de las restantes entidades del sector público autonómico **para el desarrollo de la actividad deportiva**.
- Que la actividad deportiva por la que se obtiene la subvención o ayuda pública **no genere rendimientos de actividades económicas**.

- El contribuyente ha de tener **reconocida la condición de deportista de alto nivel** según resolución del órgano superior de la Administración general de la Comunidad Autónoma con competencias en materia de deporte.

## Condiciones para la aplicación del mínimo por descendientes

- a. **La determinación de las circunstancias familiares** que deben tenerse en cuenta para la aplicación de este mínimo, se realizará atendiendo a la **situación existente a la fecha de devengo del impuesto** (normalmente, el 31 de diciembre o la fecha de fallecimiento del contribuyente si éste fallece en un día distinto del 31 de diciembre).
- b. Cuando varios contribuyentes (por ejemplo, ambos padres) tengan derecho a la aplicación del mínimo familiar por un mismo descendiente (con el mismo grado de parentesco), **su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales**.

No obstante, cuando los contribuyentes tengan **distinto grado de parentesco** con el descendiente que da derecho a la aplicación del mínimo familiar (por ejemplo, padres y abuelos), su importe corresponderá íntegramente a los de grado más cercano (padres), salvo que éstos no tengan rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros anuales, en cuyo caso corresponderá a los del siguiente grado (abuelos).

## Delimitación de la obligación de declarar en el IRPF

**Importante:** a efectos de la determinación de la obligación de declarar no se tienen en cuenta las rentas exentas.

### Delimitación positiva

**Están obligados** a presentar la declaración por el IRPF del ejercicio 2021, los siguientes **contribuyentes**:

- a. **Los que hayan obtenido en el ejercicio rentas superiores a las cuantías que para cada clase o fuente se señalan más abajo.**
- b. **Los que**, con independencia de la cuantía y naturaleza o fuente de las rentas obtenidas, **tuvieran derecho a aplicar** el régimen transitorio de la **deducción por inversión en vivienda habitual**, la **deducción por doble imposición internacional**, o bien hayan realizado aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad, planes de pensiones, planes de previsión asegurados, planes de previsión social empresarial, seguros de dependencia o mutualidades de previsión social **que reduzcan la base imponible, cuando ejerciten el correspondiente derecho.**
- c. **Los no obligados a declarar** por razón de la cuantía y naturaleza o fuente de la renta obtenida en el ejercicio, **que soliciten la devolución derivada de la normativa del IRPF que, en su caso, les corresponda** (entre otros casos por razón de las retenciones e ingresos a cuenta soportados o por razón de las deducciones por maternidad, familia numerosa o personas con discapacidad a cargo).

La liquidación provisional que, en su caso, pueda practicar la Administración tributaria a estos contribuyentes no podrá implicar ninguna obligación distinta de la restitución de lo previamente devuelto más el interés de demora a que se refiere el artículo 26.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Todo ello sin perjuicio de la posterior comprobación o investigación que, en su caso, pueda realizar la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

**Importante:** las personas titulares del ingreso mínimo vital regulado en Real Decreto-ley 20/2020, de 29 de mayo, por la que se establece el ingreso mínimo vital, y todas las personas integrantes de la unidad de convivencia están obligados, a efectos de percibir el ingreso mínimo vital, a presentar anualmente declaración correspondiente al IRPF con independencia de que cumplan o no los requisitos establecidos en el artículo 96 de la Ley del IRPF para la obligación de declarar, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 33.1.f) y 2.c) del mencionado Real Decreto-ley 20/2020, sustituido, con efectos desde 1 de enero de 2022, por la Ley 19/2021, de 20 de diciembre, por la que se establece el ingreso mínimo vital. A estos efectos, la unidad de convivencia es la definida en la Real Decreto-ley 20/2020, de 29 de mayo.

## Delimitación negativa

**No están obligados** a presentar declaración por la cuantía y naturaleza de las rentas obtenidas:

### 1. Los contribuyentes cuyas rentas procedan exclusivamente de las siguientes fuentes, siempre que no superen ninguno de los límites que en cada caso se señalan, en tributación individual o conjunta:

**A. Rendimientos íntegros del trabajo** (incluidas, entre otras, las pensiones y haberes pasivos, comprendidos los procedentes del extranjero, así como las pensiones compensatorias y las anualidades por alimentos no exentas) cuyo importe no supere la cantidad de:

- **22.000 euros anuales**, con carácter general.
- **14.000 euros anuales**, en los siguientes supuestos:

a. Cuando los rendimientos del trabajo procedan de más de un pagador.

No obstante, el límite será de **22.000 euros anuales en los siguientes supuestos:**

1. Cuando, procediendo de más de un pagador, la suma de las cantidades percibidas del segundo y restantes pagadores, por orden de cuantía, no superen en su conjunto la cantidad de 1.500 euros anuales.

Y ello con independencia de que las cantidades satisfechas por el segundo y ulteriores pagadores estén sometidas al procedimiento general de retención, sean pensiones compensatorias u otros rendimientos no sometidos a retención o estén sometidos a tipo fijo de retención.

2. Cuando se trate de pensionistas cuyos únicos rendimientos del trabajo consistan en las prestaciones pasivas a que se refiere el artículo 17.2.a) de la Ley del IRPF procedentes de dos o más pagadores, siempre que el importe de las retenciones practicadas por éstos haya sido determinado por la Agencia Tributaria, previa solicitud del contribuyente al efecto, a través del modelo 146 y, además, se cumplan los siguientes requisitos:

- Que no haya aumentado a lo largo del ejercicio el número de los pagadores de prestaciones pasivas respecto de los inicialmente comunicados al formular la solicitud.
- Que el importe de las prestaciones efectivamente satisfechas por los pagadores no difiera en más de 300 euros anuales del comunicado inicialmente en la solicitud.
- Que no se haya producido durante el ejercicio ninguna otra de las circunstancias determinantes de un aumento del tipo de retención previstas en el artículo 87 del Reglamento del IRPF.

**Precisión:** respecto al Modelo 146 véase la Resolución de 13 de enero de 2003 (BOE del 14), por la que se aprueba el modelo 146 de solicitud de determinación del importe de las retenciones, que pueden presentar los contribuyentes perceptores de prestaciones pasivas procedentes de más de un pagador, y se determinan el lugar, plazo y condiciones de presentación.

b. Cuando se perciban pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por alimentos no exentas.

Téngase en cuenta que están exentas del IRPF las **anualidades por alimentos** percibidas de los padres en virtud de decisión judicial. Véanse a este respecto los Capítulos 2.

c. Cuando el pagador de los rendimientos del trabajo no esté obligado a retener.

d. Cuando se perciban rendimientos íntegros del trabajo sujetos a tipo fijo de retención.

Tiene esta consideración en 2021 el tipo de retención del 35 por 100 o del 19 por 100 (cuando los rendimientos procedan de entidades con un importe neto de la cifra de negocios inferior a 100.000 euros) aplicable a las retribuciones percibidas por la condición de administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativos, así como el tipo de retención del 15 por 100 aplicable a los rendimientos derivados de impartir cursos, conferencias y similares, o derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas, siempre que se ceda el derecho a su explotación.

**Importante:** en caso de tributación conjunta habrán de tenerse en cuenta los mismos límites cuantitativos señalados anteriormente. No obstante, a efectos de determinar el número de pagadores se atenderá a la situación de cada uno de los miembros de la unidad familiar individualmente considerado. Así, por ejemplo, en una declaración conjunta de ambos cónyuges, cada uno de los cuales percibe sus retribuciones de un único pagador, el límite determinante de la obligación de declarar es de 22.000 euros anuales.

**B. Rendimientos íntegros del capital mobiliario** (dividendos de acciones, intereses de cuentas, de depósitos o de valores de renta fija, etc.) y **ganancias patrimoniales** (ganancias derivadas de reembolsos de participaciones en Fondos de Inversión, premios por la participación en concursos o juegos, etc.), siempre que unos y otras hayan estado **sometidos a retención o ingreso a cuenta** y su cuantía global no supere la cantidad de **1.600 euros anuales**.

La normativa del IRPF no prevé la posibilidad de compensar los rendimientos íntegros positivos y negativos del capital mobiliario a efectos de la obligación de declarar. En consecuencia, solo se computarán para determinar si existe obligación de declarar los rendimientos íntegros positivos.

Se excluye del límite conjunto de 1.600 euros anuales a las ganancias patrimoniales procedentes de transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva en las que la base de retención no proceda determinarla por la cuantía a integrar en la base imponible.

**Importante:** cuando la base de retención no se haya determinado en función de la cuantía a integrar en la base imponible, la ganancia patrimonial obtenida procedente de transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva no podrá computarse como ganancia patrimonial sometida a retención o ingreso a cuenta a efectos de los límites excluyentes de la obligación de declarar.

**C. Rentas inmobiliarias imputadas**, rendimientos íntegros del capital mobiliario no sujetos a retención derivados de **Letras del Tesoro y subvenciones para la adquisición de viviendas de protección oficial o de precio tasado y demás ganancias patrimoniales derivadas de ayudas públicas**, con el límite conjunto de **1.000 euros anuales**.

Por no dar lugar a imputación de rentas inmobiliarias, no se tomarán en consideración a estos efectos la vivienda habitual del contribuyente, ni tampoco las plazas de garaje adquiridas conjuntamente con ésta hasta un máximo de dos, así como el suelo no edificado.

**2. Los contribuyentes que hayan obtenido en el ejercicio 2021 exclusivamente rendimientos íntegros del trabajo, del capital (mobiliario o inmobiliario) o de actividades económicas, así como ganancias patrimoniales, sometidos o no a retención, hasta un importe máximo conjunto de 1.000 euros anuales y pérdidas patrimoniales de cuantía inferior a 500 euros, en tributación individual o conjunta.**

Para determinar las cuantías señaladas en los puntos 1 y 2 anteriores, no se tomarán en consideración las rentas que estén exentas del IRPF, como, por ejemplo, las becas públicas para cursar estudios en todos los niveles y grados del sistema educativo, las anualidades por alimentos recibidas de los padres por decisión judicial etc.

Tampoco se tendrán en cuenta las rentas sujetas al Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas, regulado en la disposición adicional trigésima tercera de la Ley del IRPF.

Ninguna de las cuantías o límites se incrementará o ampliará en caso de tributación conjunta de unidades familiares.



# Mínimo por ascendientes

---

Normativa: Arts. 59 y 61 Ley IRPF

## Concepto

A efectos de la aplicación del mínimo por ascendientes, tienen tal consideración los padres, abuelos, bisabuelos, etc. de quienes descienda el contribuyente y que estén unidos a éste por vínculo de parentesco en línea recta por consanguinidad o por adopción, sin que se entiendan incluidas las personas unidas al contribuyente por vínculo de parentesco en línea colateral (tíos, o tíos abuelos) o por afinidad (suegros).

## Requisitos

Los ascendientes deben cumplir los **siguientes requisitos** para dar derecho a la aplicación del mínimo correspondiente:

- a. **Que el ascendiente sea mayor de 65 años** a la fecha de devengo del impuesto (normalmente el 31 de diciembre) o, cualquiera que sea su edad, que se trate de una persona **con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100**.
- b. **Que convivan con el contribuyente, al menos, la mitad del período impositivo**. Por lo que respecta a este requisito, se considera que conviven con el contribuyente los ascendientes con discapacidad que, dependiendo del mismo, sean internados en centros especializados.
- c. **Que el ascendiente no haya obtenido en el ejercicio 2021 rentas superiores a 8.000 euros** anuales, excluidas las exentas del impuesto.  
El concepto de renta anual, a estos efectos, está constituido por la suma algebraica de los rendimientos netos (del trabajo, capital mobiliario e inmobiliario, y de actividades económicas), de imputaciones de rentas y de las ganancias y pérdidas patrimoniales computadas en el año, sin aplicar las reglas de integración y compensación. Ahora bien, los rendimientos deben computarse por su importe neto, esto es, una vez deducidos los gastos pero sin aplicación de las reducciones correspondientes, salvo en el caso de rendimientos del trabajo, en los que se podrán tener en cuenta la reducción prevista en el artículo 18 de la Ley del IRPF al aplicarse con carácter previo a la deducción de gastos.
- d. **Que el ascendiente no presente declaración del IRPF con rentas superiores a 1.800 euros**.

## Cuantías aplicables

- **1.150 euros anuales por cada ascendiente de edad superior a 65 años o con discapacidad cualquiera que sea su edad.**
- **1.400 euros anuales adicionales, por cada ascendiente de edad superior a 75 años.**

**En caso de fallecimiento de un ascendiente** que genere derecho al mínimo por este concepto, **la cuantía aplicable es de 1.150 euros**.

## Condiciones para la aplicación del mínimo por ascendientes

- a. **La determinación de las circunstancias personales y familiares** que deben tenerse en cuenta para la aplicación de las citadas reducciones se realizará atendiendo a la **situación existente a la fecha de devengo del impuesto** (normalmente, el 31 de diciembre o en la fecha de fallecimiento del contribuyente si éste fallece en un día distinto del 31 de diciembre).

No obstante, si el ascendiente fallece durante el año solo se genera derecho al mínimo por ascendiente cuando haya existido convivencia con el contribuyente durante, al menos, la mitad del período transcurrido entre el inicio del período impositivo y la fecha de fallecimiento.

- b. **Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación del mínimo** respecto de los mismos ascendientes, **su importe se prorrateará** entre ellos por partes iguales.

No obstante, cuando los contribuyentes tengan distinto grado de parentesco con el ascendiente, la aplicación del mínimo corresponderá a los de grado más cercano, salvo que éstos no tengan rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros, en cuyo caso corresponderá a los del siguiente grado.

## Por adquisición y rehabilitación de viviendas en los proyectos de aldeas modelo

**Normativa: Art. 5. Veinte Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.**

### Cuantía de la deducción

**El 15 por 100** de las cantidades satisfechas en el ejercicio para la adquisición o rehabilitación de viviendas, siempre que:

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- La deducción sólo se puede aplicar por las cantidades satisfechas:
  - a. En el caso de adquisición de vivienda, por **viviendas adquiridas a partir 1 de enero de 2021**.
  - b. En el caso de rehabilitación de vivienda, **por obras de rehabilitación iniciadas a partir del 1 de enero de 2021**.
- Que las viviendas se sitúen en terrenos que se integren en **proyectos de aldeas modelo, de conformidad con lo previsto en la Ley 11/2021, de 14 de mayo, de recuperación de la tierra agraria de Galicia**.
- Que las viviendas estén destinadas a **residencia de los contribuyentes** que las adquieran o rehabiliten, **ya sea con carácter habitual o esporádico**.
- A los efectos de la deducción, **tienen la consideración de obras de rehabilitación** aquellas que cumplan los siguientes requisitos:
  1. Que dispongan de los permisos y autorizaciones administrativas correspondientes.
  2. Que tengan por objeto principal la reconstrucción de la vivienda mediante la consolidación y el tratamiento de las estructuras, fachadas o cubiertas y otras obras análogas, siempre

que el coste global de las operaciones de rehabilitación exceda del 25 % del precio de adquisición, si se efectuó esta durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación, o, en otro caso, del valor de mercado que tenga el inmueble en el momento de dicho inicio. A estos efectos, se descontará del precio de adquisición o del valor de mercado del inmueble la parte proporcional correspondiente al suelo. Cuando no se conozca el valor del suelo, este se calculará prorrateando el coste de adquisición satisfecho o el valor de mercado entre los valores catastrales del suelo y de la construcción de cada año.

**Atención:** en todo aquello que no venga expresamente establecido, para determinar el concepto de obras de rehabilitación, será de aplicación lo previsto en la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido (artículo 3. Seis Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio).

## Base de la deducción y base máxima de la deducción:

### • Base de la deducción

La base de la deducción estará constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición o rehabilitación de la vivienda, incluidos los gastos originados que hayan corrido a cargo del adquirente, y, en el caso de financiación ajena, la amortización, los intereses, el coste de los instrumentos de cobertura del riesgo de tipo de interés variable de los préstamos hipotecarios regulados en el artículo décimo noveno de la Ley 36/2003, de 11 de noviembre, de medidas de reforma económica, y demás gastos de ella derivados. En caso de aplicación de los citados instrumentos de cobertura, los intereses satisfechos por el contribuyente se minorarán en las cantidades obtenidas por la aplicación del citado instrumento.

### • Base máxima de la deducción

**Para el caso de construcciones destinadas a constituir la vivienda habitual** de los contribuyentes, la base de esta deducción **no podrá exceder de 9.000 euros anuales**, tanto en tributación individual como en conjunta.

**En otro caso**, la base de la deducción **no podrá exceder de 4.500 euros anuales**, tanto en tributación individual como en conjunta.

## Incompatibilidad

Esta deducción es incompatible con las deducciones “Por inversión en instalaciones de climatización y/o agua caliente sanitaria que empleen energías renovables en la vivienda habitual y destinadas exclusivamente al autoconsumo” y “por obras de mejora de eficiencia energética en edificios de viviendas o en viviendas unifamiliares” recogidas en los números trece y dieciocho del artículo 5 del Decreto Legislativo 1/2011.

## Contribuyentes no obligados a declarar-cuadro resumen

Regla	Renta obtenida	Límites	Otras condiciones
1º	Rendimientos del trabajo	22.000	<ul style="list-style-type: none"> <li>Un pagador (2º y restantes <math>\leq 1.500</math> euros anuales).</li> <li>Prestaciones pasivas de dos o más pagadores cuyas retenciones hayan sido determinadas por la Agencia Tributaria.</li> </ul>
		14.000	<ul style="list-style-type: none"> <li>Más de un pagador (2º y restantes <math>&gt;1.500</math> euros anuales).</li> <li>Pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por alimentos no exentas.</li> <li>Pagador de los rendimientos no obligado a retener.</li> <li>Rendimientos sujetos a tipo fijo de retención</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Rendimientos del capital mobiliario.</li> <li>Ganancias patrimoniales.</li> </ul>	1.600	<ul style="list-style-type: none"> <li>Sujetos a retención o ingreso a cuenta, excepto ganancias patrimoniales procedentes de transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones de IIC en las que la base de retención no proceda determinarla por la cuantía a integrar en la base imponible.</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Rentas inmobiliarias imputadas.</li> <li>Rendimientos de Letras del Tesoro.</li> <li>Subvenciones para la adquisición de viviendas de protección oficial o de precio tasado.</li> <li>Otras ganancias patrimoniales derivadas de ayudas públicas</li> </ul>	1.000	-
2º	<ul style="list-style-type: none"> <li>Rendimientos del trabajo.</li> <li>Rendimientos del capital (mobiliario e inmobiliario).</li> <li>Rendimientos de actividades económicas.</li> <li>Ganancias patrimoniales.</li> </ul>	1.000	<ul style="list-style-type: none"> <li>Sujetas o no a retención o ingreso a cuenta.</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Pérdidas patrimoniales.</li> </ul>	<500	<ul style="list-style-type: none"> <li>Cualquiera que sea su naturaleza.</li> </ul>

### Comentarios al cuadro:

La regla 2ª y sus límites son independientes de los contenidos en la regla 1ª, actuando en todo caso como criterio corrector de la regla 1ª para rentas de escasa cuantía. En consecuencia, si un contribuyente no está obligado a declarar por razón de la naturaleza y cuantía de las rentas obtenidas conforme a los límites y condiciones de la regla 1ª, no procederá la aplicación de la regla 2ª.

Cuando, de la aplicación de los límites y condiciones de la regla 1ª, el contribuyente estuviera obligado a presentar declaración, debe acudir a la regla 2ª y sus límites para verificar si opera la exclusión de la obligación de declarar al tratarse de rentas de escasa cuantía.

Téngase en cuenta que en la regla 1ª no aparecen enunciadas las pérdidas patrimoniales entre los supuestos exonerados de la obligación de declarar.

De igual modo, téngase en cuenta que en la regla 2ª no aparece enumerada la imputación de rentas.

## Mínimo por discapacidad

### Normativa: Arts. 60 y 61 Ley IRPF

El mínimo por discapacidad es la suma de los importes que correspondan por los mínimos por discapacidad del contribuyente y por discapacidad de ascendientes o descendientes.

## Comunidad de Madrid

Los contribuyentes que en 2021 hayan tenido su residencia habitual en el territorio de la Comunidad de Madrid podrán aplicar las siguientes deducciones autonómicas:

### Ejemplos de contribuyentes obligados a declarar

A título de ejemplo, están obligados a declarar, entre otros, los siguientes contribuyentes:

- Los contribuyentes que hayan percibido rendimientos íntegros del trabajo procedentes de un mismo pagador por importe superior a 22.000 euros anuales.
- Los contribuyentes que hayan percibido durante 2021 rendimientos íntegros del trabajo por importe superior a 14.000 euros en los siguientes supuestos:
  - a. Cuando procedan de más de un pagador, si la suma de las cantidades procedentes del segundo y restantes pagadores, por orden de cuantía, supera la cifra de 1.500 euros anuales.

**Covid-19:** como consecuencia de crisis sanitaria provocada por la Covid-19, y con el fin de paliar los efectos económicos y sociales que está ocasionando esta pandemia, se mantienen en 2021 las medidas de ajuste temporal de actividad para evitar despidos entre las que están los expedientes de regulación temporal de empleo (ERTE).

En caso de ERTE el Servicio Público de Empleo Estatal (SEPE) asume el pago de la prestación por desempleo y pasa a ser considerado otro pagador para el

*contribuyente.*

*Atendiendo a ello, y siempre que el resto de las rentas se encuentren dentro de los límites que en cada caso se señalan en el artículo 96 de la Ley IRPF, no estarán obligados a declarar por el IRPF los contribuyentes que obtengan rendimientos de trabajo, cuando en estos casos de expedientes de regulación temporal de empleo (ERTE) la suma de los rendimientos de trabajo procedentes de más de un pagador no superen los 14.000 euros o, en su caso, de 22.000 euros, si la suma de las cantidades percibidas del segundo y restantes pagadores, por orden de cuantía, no superen en su conjunto la cantidad de 1.500 euros anuales.*

- b. Cuando se trate de pensionistas con varias pensiones cuyas retenciones no se hayan practicado de acuerdo con las determinadas por la Agencia Tributaria, previa solicitud del contribuyente al efecto, por medio del modelo 146.
  - c. Cuando se perciban pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por alimentos no exentas.
  - d. Cuando el pagador de los rendimientos del trabajo no esté obligado a retener.
  - e. Cuando se perciban rendimientos íntegros del trabajo sujetos a tipo fijo de retención.
- Los contribuyentes que hayan sido titulares de bienes inmuebles de uso propio distinto de la vivienda habitual y del suelo no edificado, cuyas rentas imputadas junto con los rendimientos derivados de Letras del Tesoro y el importe de las subvenciones para la adquisición de vivienda de protección oficial o de precio tasado y demás ganancias patrimoniales derivadas de ayudas públicas sea superior a 1.000 euros anuales.
  - Los contribuyentes titulares de actividades económicas, incluidas las agrícolas y ganaderas, sea cual sea el método de determinación del rendimiento neto de las mismas, siempre que los rendimientos íntegros junto con los del trabajo y del capital, así como el de las ganancias patrimoniales sea superior a 1.000 euros anuales.
  - Los contribuyentes que hayan obtenido pérdidas patrimoniales en cuantía igual o superior a 500 euros anuales.
  - Los contribuyentes titulares de inmuebles arrendados (pisos, locales, plazas de garaje), cuyos rendimientos totales, exclusivamente procedentes de los citados inmuebles, o conjuntamente con los rendimientos del trabajo, del capital mobiliario, de actividades económicas y ganancias patrimoniales excedan de 1.000 euros anuales.

## **Mínimo por discapacidad del contribuyente: cuantías aplicables**

### **Cuantías aplicables**

En función del grado de discapacidad del contribuyente, el mínimo podrá ser de las siguientes cuantías:

- **3.000 euros anuales** cuando sea una persona con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100.
- **9.000 euros anuales** cuando sea una persona con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100.

## Incremento en concepto de gastos de asistencia

El mínimo por discapacidad del contribuyente se incrementará, en concepto de gastos de asistencia, **en 3.000 euros anuales** cuando acredite necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100.

En definitiva, el mínimo por discapacidad del contribuyente alcanzará las cuantías que se indican en el **cuadro siguiente**:

Grado de discapacidad	Discapacidad	Gastos asistencia	Total
Igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100	3.000	---	3.000
Igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100 y que acredite necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida	3.000	3.000	6.000
Igual o superior al 65 por 100	9.000	3.000	12.000

## Por nacimiento o adopción de hijos

**Normativa:** Arts. 4 y 18.1 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 octubre.

### Cuantías de la deducción y periodos de aplicación

- **600 euros por cada hijo nacido o adoptado**
- La deducción **se aplica tanto en el período impositivo en el que se produzca el nacimiento o la adopción como en cada uno de los dos períodos impositivos siguientes.**
- En el caso de **partos o adopciones múltiples la cuantía correspondiente al primer período impositivo** en que se aplique la deducción **se incrementará en 600 euros por cada hijo.**

**Importante:** de acuerdo con la disposición final quinta del Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, la deducción por nacimiento o adopción de hijos del artículo 4 del Texto Refundido

*de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, en la regulación vigente desde el 1 de enero de 2018, sólo será aplicable a los hijos nacidos o adoptados a partir de dicha fecha.*

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Sólo tendrán derecho a practicar la deducción los padres que convivan con los hijos nacidos o adoptados.
- Cuando los hijos nacidos o adoptados **convivan con ambos padres** y estos tributen de forma individual, **el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales** en la declaración de cada uno de ellos.
- **Límites de la suma de las bases imponibles general y del ahorro** (suma de las casillas [0435] y [0460] de la declaración) **para poder aplicar la deducción. Se exige un doble límite; uno general, que ha de cumplir el contribuyente que pretenda aplicar la deducción, y otro específico que ha de cumplir la unidad familiar de la que forme parte:**

**a. Contribuyente:** la suma de las bases imponibles general y del ahorro del contribuyente no podrá superar:

- **30.000 euros** en tributación individual.
- **36.200 euros** en tributación conjunta.

**b. Unidad familiar:** la suma de las bases imponibles general y del ahorro **de todos los miembros** de la unidad familiar de la que el contribuyente pueda formar parte **no podrá ser superior a 60.000 euros.**

### Reglas para su aplicación:

- Si se trata de una unidad familiar conyugal (de las reguladas en el artículo 82.1.1ª de la Ley del IRPF), habrán de agregarse las bases imponibles de cada uno de los miembros de la unidad familiar integrados en la misma, con independencia de que opten o no por el régimen de tributación conjunta y de que estén obligados o no a presentar declaración.
- Así, para cada cónyuge, la base imponible será la correspondiente a ambos más las de los hijos (menores de edad o mayores incapacitados judicialmente sujetas a patria potestad prorrogada o rehabilitada), comunes o no, que convivan con el matrimonio.

En el caso de tributación conjunta será la base imponible de dicha declaración la que se tenga en cuenta a efectos del límite fijado.

- Si se trata de una unidad familiar monoparental o no conyugal, habrán de agregarse, exclusivamente las bases imponibles de los miembros de la unidad familiar que teóricamente corresponda a cada contribuyente, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 82.1.2ª de la Ley del IRPF: el propio contribuyente y los hijos de este (menores o mayores incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada) que convivan con él. Y todo ello, también, con independencia de que se opte o no por tributar por el régimen de tributación conjunta y de que estén o no obligados a presentar declaración. En el caso de tributación conjunta será la base imponible de dicha declaración la que se tenga en cuenta a efectos del límite fijado.



# La declaración del IRPF 2021: aspectos generales

---

## Modelo de declaración

En el presente ejercicio, como en los anteriores, se ha aprobado un único modelo de declaración (Modelo D-100) que deberán utilizar todos los contribuyentes obligados a declarar por el IRPF.

A estos efectos, **el borrador de declaración del IRPF debidamente confirmado por el contribuyente tendrá la consideración de declaración del IRPF.**

**Serán válidas las declaraciones efectuadas a través de los servicios de ayuda** prestados en las oficinas de la Agencia Tributaria o en las habilitadas a tal efecto por las Comunidades Autónomas, Ciudades con Estatuto de Autonomía y Entidades locales para la prestación de dicho servicio y cuya presentación se efectúe en las citadas oficinas a través de la intranet de la Agencia Tributaria.

## Información e identificación del domicilio habitual actual del contribuyente

Se mantiene la identificación del domicilio fiscal del contribuyente introducida en 2019, que ofrece la información del último domicilio fiscal disponible en la base de datos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de forma separada al resto de la declaración y antes de la descarga de los datos fiscales para que el contribuyente lo ratifique y, en su caso, pueda modificarlo.

No obstante, en este ejercicio los contribuyentes del IRPF que estén dados de alta en el censo de empresarios, profesionales o retenedores, si desean modificar su domicilio fiscal, deberán hacerlo a través de la **declaración censal correspondiente**.

## Asignación tributaria a la Iglesia Católica

La disposición adicional decimoctava de la Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007 (BOE del 29), establece que, con vigencia desde el 1 de enero de 2007 y con carácter indefinido, el Estado destinará al sostenimiento de la Iglesia Católica el 0,7 por 100 de la cuota íntegra del IRPF correspondiente a los contribuyentes que manifiesten expresamente su voluntad en tal sentido.

A estos efectos, se entiende por cuota íntegra del IRPF la formada por la suma de la cuota íntegra estatal y de la cuota íntegra autonómica, casillas **[0545]** y **[0546]**, respectivamente, de la declaración.

En consecuencia, en la declaración del IRPF del ejercicio 2021 los contribuyentes podrán destinar el 0,7 por 100 de su cuota íntegra al sostenimiento económico de la Iglesia Católica, marcando con una "X" la casilla **[105]** de la declaración.

## Asignación de cantidades a actividades de interés general consideradas de interés social

De acuerdo con lo establecido en la disposición adicional centésima tercera de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31), el

Estado destinará a subvencionar actividades de interés general consideradas de interés social el 0,7 por ciento de la cuota íntegra del IRPF del ejercicio 2021, correspondiente a los contribuyentes que manifiesten expresamente su voluntad en tal sentido.

A estos efectos, se entiende por cuota íntegra del IRPF la formada por la suma de la cuota íntegra estatal y de la cuota íntegra autonómica, casillas **[0545]** y **[0546]**, respectivamente, del modelo de declaración.

En consecuencia, en la declaración del IRPF del ejercicio 2021, los contribuyentes podrán destinar un 0,7 por 100 de su cuota íntegra a actividades de interés general consideradas de interés social marcando con una "X" la casilla **[106]** de la declaración.

Según el artículo 2 del Real Decreto-ley 7/2013, de 28 de junio, de medidas urgentes de naturaleza tributaria, presupuestaria y de fomento de la investigación, el desarrollo y la innovación (BOE del 29) son ejes de las actividades de interés general consideradas de interés social, y como tales serán tenidos en cuenta en la determinación de las bases reguladoras de las ayudas financiadas con el porcentaje fijado del rendimiento del IRPF a otros fines de interés general considerados de interés social, los siguientes:

- a. La atención a las personas con necesidades de atención integral socio-sanitaria.
- b. La atención a las personas con necesidades educativas o de inserción laboral.
- c. El fomento de la seguridad ciudadana y prevención de la delincuencia.
- d. La protección del medio ambiente.
- e. La cooperación al desarrollo.

En el marco de los ejes fijados en el apartado anterior, y en ejecución de lo previsto en el artículo II del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre asuntos económicos, de 3 de enero de 1979, las cantidades a distribuir, obtenidas de la asignación del porcentaje del rendimiento del IRPF para otros fines de interés social se destinarán a actividades de interés general que, de conformidad con los artículos 3.2 y 6.1 de la Ley 45/2015, de 14 de octubre, de Voluntariado, sean consideradas de interés social. Dicho porcentaje será fijado anualmente en la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

Para 2021 la mencionada disposición adicional centésima tercera de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31) establece que la cuantía total asignada en los presupuestos para actividades de interés general consideradas de interés social se distribuirá aplicando los siguientes porcentajes: El 77,72 por 100 al Ministerio de Derechos Sociales y Agenda 2030, el 19,43 por 100 al Ministerio de Asuntos Exteriores, Unión Europea y Cooperación y el 2,85 por 100 al Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. Estos porcentajes serán de aplicación sobre la liquidación definitiva practicada en el propio ejercicio 2021.

**Importante:** la asignación tributaria a la Iglesia Católica es independiente y compatible con la asignación tributaria a actividades de interés general consideradas de interés social. Por tanto, el contribuyente podrá marcar tanto la casilla **[105]** (asignación tributaria a la Iglesia Católica) como la **[106]** (asignación de cantidades a actividades de interés general consideradas de interés social); o una sola o ninguna de ellas.

La elección de cualquiera de las opciones anteriores o la ausencia de elección, no tendrá coste económico alguno para el contribuyente, por lo que la cantidad a ingresar o a devolver

*resultante de la declaración no se verá, en ningún caso, modificada.*

## Mínimo por discapacidad de ascendientes o descendientes: cuantías aplicables

### Cuantías aplicables

El mínimo por discapacidad de ascendientes o descendientes podrá ser de las siguientes cuantías:

- **3.000 euros anuales por cada descendiente o ascendiente** que genere derecho a la aplicación de su respectivo mínimo, que sea una persona con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100.
- **9.000 euros anuales por cada descendiente o ascendiente** que genere derecho a la aplicación de su respectivo mínimo, que sea una persona con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100.

### Incremento en concepto de gastos de asistencia

El mínimo por discapacidad de ascendientes o descendientes se incrementará, en concepto de gastos de asistencia, en **3.000 euros anuales** por cada ascendiente o descendiente que acredite necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100.

En definitiva, el mínimo por discapacidad de cada ascendiente o descendiente, incluidos, en su caso, el incremento en concepto de gastos de asistencia, alcanzará las siguientes cuantías:

Grado de discapacidad	Discapacidad por cada ascendiente o descendiente	Asistencia por cada ascendiente o descendiente	Total por cada ascendiente o descendiente
Igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100	3.000	----	3.000
Igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100 y que acredite necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida	3.000	3.000	6.000
Igual o superior al 65 por 100	9.000	3.000	12.000

## Por adopción internacional de niños

**Normativa: Art. 5 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid**

en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 octubre.

### Cuantía de la deducción

**600 euros por cada hijo** adoptado en el período impositivo, siempre que se trate de una adopción de carácter internacional.

### Condiciones para la aplicación de la deducción

- La adopción tiene carácter internacional cuando así resulte de las normas y convenios aplicables a esta materia.
- Cuando el niño adoptado **conviva con ambos padres** adoptivos y estos tributen de forma individual, la **deducción se prorrateará por partes iguales** en la declaración de cada uno de ellos.

### Compatibilidad

Esta deducción es compatible con la deducción anterior "**Por nacimiento o adopción de hijos**".

## Borrador de la declaración del IRPF 2021

---

Normativa: Arts. 98 Ley IRPF y 64 Reglamento

### Acreditación de la discapacidad, de la necesidad de ayuda de terceras personas o de la existencia de dificultades de movilidad

Normativa: Art. 72 Reglamento IRPF.

Tienen la consideración de personas con discapacidad, a efectos del IRPF, los contribuyentes que acrediten un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100.

**El grado de discapacidad deberá acreditarse** mediante certificado o resolución expedido por el Instituto de Migraciones y Servicios Sociales (IMSERSO) o el órgano competente de las Comunidades Autónomas. El Real Decreto 1971/1999, de 23 de diciembre, (BOE de 26 de enero de 2000), regula el procedimiento para el reconocimiento, declaración y calificación del grado de discapacidad.

No obstante, se considerará afectado un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100 en el caso de pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez y en el caso de pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad. Igualmente, se considerará acreditado un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100, cuando se trate de personas cuya discapacidad sea declarada judicialmente por el procedimiento previsto en la Ley de Enjuiciamiento Civil, aunque no alcance dicho grado.

**La necesidad de ayuda de terceras personas** para desplazarse a su lugar de trabajo o para desempeñar el mismo, o la movilidad reducida para utilizar medios de transporte colectivos, deberá acreditarse mediante certificado o resolución del IMSERSO o el órgano competente de las

Comunidades Autónomas en materia de valoración de las discapacidades, basándose en el dictamen emitido por los Equipos de Valoración y Orientación dependientes de las mismas.

El reconocimiento de uno de los grados de dependencia que contempla el artículo 26.1 de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia, se corresponde con otro ámbito competencial que no responde a las exigencias del artículo 72 del Reglamento del IRPF y, por tanto, no acredita ésta.

**Atención:** el Real Decreto 1856/2009, de 4 de diciembre, modificó el Real Decreto 1971/1999, de 23 de diciembre, del Procedimiento para el reconocimiento, declaración y calificación del grado de discapacidad y, en consonancia con lo establecido en la disposición adicional octava de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las Personas en Situación de Dependencia y en la nueva clasificación de la Organización Mundial de la Salud, "Clasificación Internacional de Funcionamiento, de la Discapacidad y de la Salud" (CIF-2001), lleva a cabo actualizaciones terminológicas y conceptuales sustituyendo las referencias que se incluían al término "minusvalía" por el término "discapacidad", al término "minusválidos" y "personas con minusvalía" por el término "personas con discapacidad" y al término "grado de minusvalía" por "grado de discapacidad". Para ello, se incorpora en el Real Decreto 1971/1999 una disposición adicional segunda titulada "Actualización terminológica y conceptual".

## Obtención del borrador de declaración del IRPF y de los datos fiscales

### Cómo se obtiene

Todos los contribuyentes, en los plazos y haciendo uso de alguno de los sistemas de identificación que se indican a continuación, podrán acceder a su borrador y a sus datos fiscales por medios electrónicos en la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en el Servicio de tramitación del borrador/declaración, desde dónde podrán confirmar y presentar el mismo o, en su caso, modificarlo, confirmarlo y presentarlo. En el supuesto de obtención del borrador de declaración por la opción de tributación conjunta deberá hacerse constar también el Número de Identificación Fiscal (NIF) del cónyuge y, en su caso, de los restantes miembros de la unidad familiar que perciban rentas, así como su número de referencia o CI@ve PIN.

A este Servicio de tramitación del borrador/declaración se puede acceder a través del portal de la Agencia Tributaria en Internet en <https://sede.agenciatributaria.gob.es>.

Los datos fiscales de la declaración del IRPF también estarán disponibles en la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en la dirección electrónica <https://sede.agenciatributaria.gob.es>, accediendo a través del trámite de "Datos fiscales".

Además, los contribuyentes también podrán acceder a sus datos fiscales y al resumen del borrador de declaración **a través de una aplicación para dispositivos móviles**, previo registro en la misma, utilizando el sistema CI@ve PIN o el número de referencia a los que nos referimos en las letras b) y c) del apartado de sistemas de identificación para el acceso al borrador y/o los datos fiscales. También podrán confirmar y presentar el borrador de declaración siempre que no tengan que modificar o incluir algún dato adicional.

En cualquier caso, la falta de obtención del borrador de declaración o de los datos fiscales no exonerará al contribuyente de su obligación de declarar.

**Importante:** todos los contribuyentes, cualquiera que sea la naturaleza de las rentas que hayan obtenido durante el ejercicio (de trabajo, de capital mobiliario o inmobiliario, de actividades económicas, ganancias y pérdidas patrimoniales, así como las imputaciones de renta) podrán obtener el borrador de la declaración a través del Servicio de tramitación del borrador/declaración (Renta WEB), tras aportar, en su caso, determinada información que les será solicitada al efecto, u otra información que el contribuyente pudiera incorporar.

## Plazo para obtener el borrador y/o de los datos fiscales

Desde el 6 de abril hasta el 30 de junio de 2022.

## Sistemas de identificación para el acceso al borrador y/o los datos fiscales

- a. **Certificado electrónico** reconocido, emitido de acuerdo a las condiciones que establece la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de Firma Electrónica que resulte admisible por la Agencia Estatal de Administración Tributaria según la normativa vigente en cada momento.
- b. **Sistema CI@ve PIN** de identificación, autenticación y firma electrónica común para todo el Sector Público Administrativo Estatal, que permitirá al ciudadano relacionarse electrónicamente con los servicios públicos a través de una plataforma común mediante la utilización de claves concertadas previo registro como usuario de la misma.

Téngase en cuenta la Orden PRE/1838/2014, por la que se publica el Acuerdo de Consejo de Ministros, de 19 de septiembre de 2014, por el que se aprueba CI@ve PIN, la plataforma común del Sector Público Administrativo Estatal para la identificación, autenticación y firma electrónica mediante el uso de claves concertadas (BOE del 10).

- c. **Número de referencia** previamente suministrado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Para obtener el número de referencia los contribuyentes deberán comunicar su Número de Identificación Fiscal (NIF), la fecha de caducidad de su Documento Nacional de Identidad (DNI) ) o el número de soporte de su Número de Identidad de Extranjero (NIE), salvo en el caso de que el Documento Nacional de Identidad (DNI) sea de carácter permanente (fecha de caducidad 01/01/9999) en cuyo caso deberá comunicarse la fecha de expedición o en el caso de que sea un Número de Identificación Fiscal (NIF) que comience con las letras K, L, M en el que deberá comunicarse la fecha de nacimiento.

Además, deberá aportarse el importe de la casilla **[0505]** de la declaración del **IRPF** correspondiente al ejercicio **2020**, "Base liquidable general sometida a gravamen", salvo que se trate de un contribuyente no declarante el año inmediato anterior, en cuyo caso se deberá aportar un Código Internacional de Cuenta Bancaria (IBAN) de una entidad bancaria española en el que figure como titular a 31 de diciembre de 2021.

El número de referencia podrá solicitarse por medios electrónicos a través de Internet en la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria o a través del teléfono,

mediante llamada al número 901 12 12 24 (accesible también a través del teléfono 91 535 73 26).

También podrá obtenerlo por medios electrónicos mediante un certificado electrónico reconocido o el sistema CI@ve PIN, sin necesidad de comunicar la casilla **[0505]**.

La Agencia Estatal de Administración Tributaria adoptará las medidas de control precisas que permitan garantizar la identidad de la persona o personas que solicitan el número de referencia, así como, en su caso, la conservación de los datos comunicados.

La obtención de un número de referencia invalida el número de referencia anterior que se hubiera solicitado, de tal forma que, en caso de que se hubieran solicitado varios números de referencia, sólo será válido y por tanto permitirá acceder al borrador o a los datos fiscales, modificar y en su caso presentar el borrador o la declaración del IRPE, el último número de referencia solicitado.

Respecto al número de referencia véase el apartado primero. 3.a) y el anexo I de la Resolución de 17 de noviembre de 2011 de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban sistemas de identificación y autenticación distintos de la firma electrónica avanzada para relacionarse electrónicamente con la citada Agencia Tributaria.

## Condiciones para la aplicación del mínimo por discapacidad

- a. **La determinación de las circunstancias personales y familiares** que deben tenerse en cuenta para la aplicación del mínimo por discapacidad se realizará atendiendo a la **situación existente a la fecha de devengo del impuesto** (normalmente, el 31 de diciembre o en la fecha de fallecimiento del contribuyente si éste fallece en un día distinto del 31 de diciembre).

Sin perjuicio de lo anterior, el mínimo por discapacidad será aplicable en los casos en que el **descendiente haya fallecido durante el período impositivo**.

- b. **La aplicación del mínimo por discapacidad** de ascendientes o descendientes **está condicionada a que cada uno de ellos genere derecho a la aplicación del respectivo mínimo**, es decir, mínimo por ascendientes o mínimo por descendientes.
- c. **Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación del mínimo por discapacidad** respecto de los mismos ascendientes o descendientes, **su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales**.

No obstante, cuando los contribuyentes tengan distinto grado de parentesco con el ascendiente o descendiente, la aplicación del mínimo corresponderá **a los de grado más cercano**, salvo que éstos no tengan rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros, en cuyo caso corresponderá a los del siguiente grado.

- d. **No procederá la aplicación de estos mínimos** cuando los ascendientes o descendientes presenten declaración por el IRPE con **rentas superiores a 1.800 euros**.

## Modificación del borrador de declaración

El contribuyente podrá instar la modificación del borrador de declaración del IRPF cuando considere que han de añadirse datos personales o económicos no incluidos en el mismo o advierta que contiene datos erróneos o inexactos.

La modificación del borrador de declaración podrá realizarse a través de alguna de las **siguientes vías**:

### 1. Por medios electrónicos

#### a. A través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria

El contribuyente puede modificar su borrador a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en la dirección electrónica <https://sede.agenciatributaria.gob.es>, accediendo al Servicio de tramitación del borrador/declaración. Para ello, el contribuyente deberá hacer uso de alguno de los sistemas de identificación indicados en el apartado anterior (certificado electrónico reconocido, sistema CI@ve PIN o número de referencia). En el supuesto de modificación del borrador de declaración por la opción de tributación conjunta deberá hacerse constar también el Número de Identificación Fiscal (NIF) del cónyuge y su número de referencia o CI@ve PIN.

#### b. A través del teléfono

El contribuyente puede modificar su borrador mediante llamada telefónica comunicando su Número de Identificación Fiscal (NIF) y su número de referencia, previamente solicitado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, exclusivamente para aquellos contribuyentes que cumplan los requisitos que consten en la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet. En los supuestos de declaración conjunta formulada por ambos cónyuges será necesario, además, comunicar el NIF así como el número de referencia del cónyuge.

A estos efectos, por la Agencia Estatal de Administración Tributaria se adoptarán las medidas de control precisas que permitan garantizar la identidad de los contribuyentes que efectúan la solicitud de modificación del borrador de declaración.

### 2. Personalmente

El contribuyente puede modificar su borrador mediante su personación, **previa solicitud de cita**, en cualquier **Delegación o Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria**, aportando para acreditar su identidad, entre otros datos, su Número de Identificación Fiscal (NIF).

También podrá solicitar la modificación del borrador de la declaración personalmente en las **oficinas de las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía** que hayan suscrito con la Agencia Estatal de Administración Tributaria un convenio de colaboración para la implantación del sistema de ventanilla única tributaria, en los términos previstos en dicho convenio.



## Por acogimiento familiar de menores

**Normativa: Arts. 6 y 18.1 y 4.a) Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 octubre.**

### Cuantías de la deducción

Los contribuyentes podrán deducir **por cada menor en régimen de acogimiento familiar** las siguientes cantidades:

- **600 euros** si se trata del **primer menor** en régimen de acogimiento familiar.
- **750 euros** si se trata del **segundo menor** en régimen de acogimiento familiar.
- **900 euros** si se trata del **tercer o sucesivo menor** en régimen de acogimiento familiar.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- El acogimiento familiar que da derecho a la deducción podrá ser simple, permanente o preadoptivo, administrativo o judicial.

**Precisión:** téngase en cuenta que la Ley 26/2015, de 28 de julio, por la que se modifica el sistema de protección a la infancia y a la adolescencia (BOE del 29) ha modificado, con efectos desde 18 de agosto de 2015, el artículo 173 bis del Código civil que regula las modalidades de acogimiento familiar (de urgencia, temporal y permanente). Asimismo, la citada ley añadió un nuevo artículo 176 bis regulando la delegación de guarda para la convivencia preadoptiva.

Por otra parte, la disposición adicional segunda de dicha Ley 26/2015, establece que "Todas las referencias que en las leyes y demás disposiciones se realicen al acogimiento preadoptivo deberán entenderse hechas a la delegación de guarda para la convivencia preadoptiva prevista en el artículo 176 bis del Código Civil. Las que se realicen al acogimiento simple deberán entenderse hechas al acogimiento familiar temporal previsto en el artículo 173 bis del Código Civil; y cuando lo fueran a las Entidades colaboradoras de adopción internacional se entenderán hechas a los organismos acreditados para la adopción internacional".

Por todo ello, la deducción se entiende aplicable a cualquiera de las modalidades de acogimiento familiar de las contempladas en el artículo 173 bis del Código Civil y a delegación de guarda para la convivencia preadoptiva prevista en el artículo 176 bis del Código Civil.

- **A efectos de determinar el número de orden del menor acogido**, solamente se computarán aquellos menores que hayan permanecido en dicho régimen durante más de 183 días del período impositivo. En ningún caso se computarán los menores que hayan sido adoptados durante dicho período impositivo.
- **El contribuyente deberá convivir con el menor más de 183 días del período impositivo y estar en posesión, en caso de ser requerido, del correspondiente certificado acreditativo del acogimiento**, expedido por la Consejería competente de la Comunidad de Madrid.
- **Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro**, suma de las casillas [0435] y [0460] de la declaración, **no supere:**

- **25.620 euros en tributación individual.**
- **36.200 euros en tributación conjunta.**
- En el supuesto de acogimiento de menores por **matrimonios o uniones de hecho, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales** en la declaración individual de cada uno de ellos si tributaran de esta forma.

**Importante:** esta deducción no podrá aplicarse en el supuesto de delegación de guarda para la convivencia preadoptiva cuando el mismo diera lugar a la adopción del menor durante el año, sin perjuicio de la aplicación de la deducción anteriormente comentada "Por nacimiento o adopción de hijos"

## Cuadro-resumen del mínimo personal, por descendientes, por ascendientes y por discapacidad

<b>Mínimo del contribuyente</b>	5.550 euros anuales, en general.  + 1.150 euros anuales, si tiene más de 65 años.  + 1.400 euros anuales, si tiene más de 75 años.
<b>Mínimo por descendientes</b>	<b>Discapacidad del contribuyente:</b>  3.000 euros anuales, por discapacidad del contribuyente igual o mayor del 33 por 100.  9.000 euros anuales, si el grado de discapacidad es igual o superior al 65 por 100.  + 3.000 euros anuales, si necesita ayuda de terceras personas o movilidad reducida.
<b>Mínimo por descendientes</b>	2.400 euros anuales por el 1º.  2.700 euros anuales por el 2º.  4.000 euros anuales por el 3º.  4.500 euros anuales por el 4º y siguientes.  + 2.800 euros anuales, por descendiente menor de tres años.  (*) En caso de fallecimiento del descendiente 2.400 euros.
<b>Mínimo por descendientes</b>	<b>Discapacidad del descendiente:</b>

	<p>3.000 euros anuales, por discapacidad del contribuyente igual o mayor del 33 por 100.</p> <p>9.000 euros anuales, si el grado de discapacidad es igual o superior al 65 por 100.</p> <p>+ 3.000 euros anuales, si necesita ayuda de terceras personas o movilidad reducida.</p>
<b>Mínimo por ascendientes</b>	<p>1.150 euros anuales por cada ascendiente</p> <p>+ 1.400 euros anuales, si tiene más de 75 años.</p> <p>(*) En caso de fallecimiento del ascendiente 1.150 euros.</p>
	<p><b>Discapacidad del ascendiente:</b></p> <p>3.000 euros anuales, por discapacidad del ascendiente igual o mayor del 33 por 100.</p> <p>9.000 euros anuales, si el grado de discapacidad es igual o superior al 65 por 100.</p> <p>+ 3.000 euros anuales, si necesita ayuda de terceras personas o movilidad reducida.</p>

## Confirmación y presentación del borrador de declaración

Cuando el contribuyente considere que el borrador de la declaración refleja su situación tributaria a efectos de este impuesto podrá confirmarlo y presentarlo teniendo el mismo, en este caso, la consideración de declaración del IRPF a todos los efectos.

La confirmación y presentación del borrador de declaración, y la realización del ingreso, la solicitud de la devolución o la renuncia a la misma, se efectuarán por alguno de los siguientes medios:

### 1. Por medios electrónicos a través de Internet en la Sede electrónica de la Agencia

En este caso, el contribuyente deberá hacer uso de alguno de los sistemas de identificación siguientes: certificado electrónico reconocido, sistema CI@ve PIN o número de referencia. Tratándose de declaraciones conjuntas formuladas por ambos cónyuges será necesario, además, comunicar el NIF, así como el número de referencia o CI@ve PIN del cónyuge.

El procedimiento a seguir será el siguiente:

a) El declarante deberá conectarse con la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, en la dirección electrónica <https://sede.agenciatributaria.gob.es>, accediendo al Servicio de tramitación del borrador/declaración. A continuación, según cuál sea el resultado de borrador de declaración, el contribuyente deberá:

1. **Si el resultado del borrador de la declaración es a ingresar y el contribuyente opta por la domiciliación bancaria** en entidad colaboradora como medio de pago del importe resultante o, en su caso, del correspondiente al primer plazo, deberá cumplimentar o confirmar el identificador único de la cuenta, Código Internacional de Cuenta Bancaria (IBAN) y, en su caso, las opciones de fraccionamiento del pago y la domiciliación bancaria y procederá a la confirmación y presentación del borrador.
2. **Si el resultado del borrador de la declaración es a ingresar y no opta por la domiciliación bancaria** en entidad colaboradora como medio de pago del importe resultante o, en su caso, del correspondiente al primer plazo, el declarante cumplimentará o confirmará, en su caso, las opciones de fraccionamiento del pago y domiciliación del segundo plazo, consignará el Número de Referencia Completo (NRC) obtenido tras efectuar el ingreso y procederá a la confirmación y presentación del borrador.

A estos efectos, el contribuyente podrá obtener el Número de Referencia Completo (NRC) de la entidad colaboradora por alguna de las siguientes vías:

- De forma directa, bien en sus oficinas o bien a través de los servicios de banca electrónica que aquéllas presten a sus clientes.
- A través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por vía electrónica, utilizando un certificado electrónico reconocido o mediante la utilización del sistema CI@ve PIN).

También en este caso (ingreso sin domiciliación) el contribuyente puede efectuar el pago en una entidad colaboradora utilizando el documento de ingreso que se puede obtener en el

momento de la presentación.

**Recuerde:** si la declaración resultara a ingresar, el contribuyente podrá, de forma simultánea a la presentación de la declaración, domiciliar el ingreso, efectuar el inmediato pago electrónico (previa obtención del número de referencia completo (NRC)), o bien podrá obtener un documento de ingreso que le permitirá efectuar el pago en una entidad colaboradora.

3. Si el resultado del borrador de la declaración es un resultado a devolver o negativo el declarante deberá, en su caso, cumplimentar o confirmar el identificador único de la cuenta, Código Internacional de Cuenta Bancaria (IBAN) y proceder a su confirmación y presentación.

b) Si la declaración es aceptada, la Agencia Estatal de Administración Tributaria devolverá en pantalla los datos del modelo de declaración del IRPF correspondiente a la declaración presentada, como justificante de presentación, validado con un código seguro de verificación, en el que constará la fecha y hora de presentación que el declarante deberá imprimir o archivar y conservar.

Los contribuyentes también pueden acceder a sus datos fiscales y al resumen del borrador de declaración a través de una aplicación para dispositivos móviles, previo registro en la misma, utilizando alguno de los siguientes sistemas de identificación establecidos en el apartado anterior (sistema CI@ve PIN o número de referencia). También podrán confirmar y presentar el borrador de declaración siempre que no tengan que modificar o incluir algún dato adicional.

## 2. Por medios electrónicos a través del teléfono

Mediante llamada al número 901 200 345 (accesible también a través del teléfono 91 535 68 13). A tal efecto, el contribuyente deberá comunicar, entre otros datos, su Número de Identificación Fiscal (NIF), su número de referencia o CI@ve PIN, así como el Código Internacional de Cuenta Bancaria (IBAN), en la que desee efectuar la citada domiciliación. En caso de declaración conjunta formulada por ambos cónyuges será necesario, además, comunicar el NIF, así como el número de referencia del cónyuge o CI@ve PIN del cónyuge.

Realizada la presentación, la Agencia Estatal de Administración Tributaria devolverá el código seguro de verificación asociado a la presentación.

A estos efectos, por la Agencia Estatal de Administración Tributaria se adoptarán las medidas de control precisas que permitan garantizar la identidad de los contribuyentes que efectúan la comunicación, confirmación y presentación del borrador de declaración.

El contribuyente puede obtener el justificante de su presentación accediendo a la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, en la dirección electrónica <https://sede.agenciatributaria.gob.es>, mediante el uso de alguno de los sistemas de identificación siguientes: certificado electrónico reconocido, número de referencia o sistema CI@ve PIN, o bien mediante el servicio de cotejo de documentos electrónicos de la Sede Electrónica con el código seguro de verificación que se le habrá facilitado tras la presentación.

La vía telefónica **no podrá utilizarse** para confirmar el borrador de la declaración y llevar a cabo su presentación **cuando el resultado del mismo sea a ingresar y el contribuyente no opte**

por la **domiciliación bancaria** en entidad colaboradora del importe resultante o, en su caso, del correspondiente al primer plazo. No obstante, en estos casos, el contribuyente también podrá efectuar el pago a través del documento de ingreso en una entidad colaboradora dentro del plazo establecido.

**Nota:** tengase en cuenta la Resolución de 15 de diciembre de 2020, del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se habilitan trámites y actuaciones a través del canal telefónico, mediante determinados sistemas de identificación.

### 3. Personalmente

La confirmación y presentación borrador de declaración podrá hacerse en las siguientes oficinas:

a) El contribuyente podrá personarse **en las oficinas de la Agencia Estatal de Administración Tributaria**, exclusivamente para aquellos contribuyentes que cumplan los requisitos que consten en la dirección electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, <https://sede.agenciatributaria.gob.es> y previa solicitud de cita, así como en **las oficinas habilitadas por las Comunidades Autónomas, Ciudades con Estatuto de Autonomía y Entidades locales** para la confirmación del borrador de declaración y su inmediata transmisión electrónica.

En este caso se entregará al contribuyente su ejemplar del “Modelo 100. Documento de ingreso o devolución de la declaración del IRPF”, como justificante de la presentación realizada o, en su caso, el justificante de presentación con los datos del modelo de declaración del IRPF correspondientes a la declaración presentada, validado con un código seguro de verificación, en el que constará la fecha y hora de la presentación de la declaración.

Ahora bien, **no podrá confirmarse** el borrador de declaración y llevar a cabo su presentación por esta vía cuando el **resultado del mismo sea a ingresar y el contribuyente no opte por la domiciliación bancaria** en entidad colaboradora del importe resultante o, en su caso, del correspondiente al primer plazo. No obstante, en estos casos, el contribuyente también podrá efectuar el pago a través del documento de ingreso en una entidad colaboradora dentro del plazo establecido.

También podrán presentarse de esta forma las declaraciones del IRPF de cónyuges no separados legalmente en las que uno de ellos solicite la suspensión del ingreso y el otro manifieste la renuncia al cobro de la devolución, cualquiera que sea el resultado final de sus declaraciones, a ingresar, a devolver o negativo.

b) **En las oficinas de las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía** que hayan suscrito con la Agencia Estatal de Administración Tributaria un convenio de colaboración para la implantación de **sistemas de ventanilla única tributaria**, en los términos previstos en dicho convenio.

## Por acogimiento no remunerado de mayores de 65 años y/o con discapacidad

**Normativa: Arts. 7 y 18.1 y 4.b) Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 octubre.**

## Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

**1.500 euros por cada persona mayor de 65 años o con discapacidad igual o superior al 33 por 100**, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- Que conviva durante **más de 183 días al año** con el contribuyente en régimen de **acogimiento sin contraprestación**,
- Que la persona en régimen de **acogimiento** no dé lugar a la obtención de ayudas o subvenciones de la Comunidad de Madrid.

## Otras condiciones para la aplicación de la deducción

- En el supuesto de acogimiento de personas mayores de 65 años, **la persona acogida no debe hallarse vinculada con el contribuyente** por un parentesco de grado igual o inferior al cuarto, bien sea de consanguinidad o de afinidad.
- **Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro**, suma de las casillas [0435] y [0460] de la declaración, **no supere**:
  - **25.620 euros en tributación individual.**
  - **36.200 euros en tributación conjunta.**
- Cuando la persona acogida genere el derecho a la deducción para más de un contribuyente simultáneamente, **el importe de la misma se prorrateará por partes iguales** en la declaración de cada uno de ellos, si tributaran de forma individual.
- El contribuyente que desee aplicar esta deducción **deberá obtener, en caso de ser requerido, el correspondiente certificado de la Consejería competente en la materia**, acreditativo de que ni el contribuyente ni la persona acogida han recibido ayudas de la Comunidad de Madrid vinculadas al acogimiento.

## Importes del mínimo personal y familiar aprobados por las Comunidades Autónomas para el cálculo del gravamen autonómico

**Atención:** téngase en cuenta que la Sentencia del Tribunal Constitucional 186/2021, de 28 de octubre, recaída en el recurso de inconstitucional 1200-2021, ha declarado la nulidad del artículo 88 de la Ley del Parlamento de Cataluña 5/2020, de 29 de abril, de medidas fiscales, financieras, administrativas y del sector público, y de creación del impuesto sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente, que fijaba una cuantía de 6.105 euros anuales para el mínimo personal aplicable en el tramo autonómico del IRPF a los contribuyentes cuya suma de las bases liquidables general y del ahorro, fuese igual o inferior a 12.450 euros, por considerar que excede los límites que para el ejercicio autonómico de

*esa competencia normativa atribuye el artículo 46 de la Ley 22/2009.*

En uso de la competencia normativa que les atribuye el artículo 46.1 a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (BOE del 19), algunas de las siguientes Comunidades Autónomas han aprobado incrementos del importe del mínimo personal y familiar:

## Presentación de las declaraciones del IRPF 2021

### Por arrendamiento de la vivienda habitual

**Normativa: Arts. 8 y 18.1 y 4.c) Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 octubre.**

#### Cuantía y límite máximo de la deducción

- **El 30 por 100** de las cantidades satisfechas por el arrendamiento de la vivienda habitual en el período impositivo.

**Precisión:** la renta a satisfacer por el contrato de arrendamiento suscrito por uno solo de los cónyuges es una deuda que corresponde, en exclusiva, al propio firmante con independencia de las relaciones internas que posteriormente puedan surgir en el seno del régimen económico matrimonial. Por ello, las cantidades que satisfaga el cónyuge que no figura en el contrato no dan derecho a dicha deducción por no ser arrendatario, con independencia de cuál sea el régimen económico matrimonial. Véase al respecto la Sentencia del Tribunal Supremo número 220/2009, de 3 de abril (Sala de lo Civil), recaída en el recurso de casación número 1200/2004 (ROJ: STS 2464/2009).

- El **límite máximo de deducción será de 1.000 euros**, tanto en tributación individual como en conjunta.

#### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- **Edad del contribuyente.**

El contribuyente debe tener **menos de 35 años de edad a la fecha de devengo del impuesto** (normalmente, el 31 de diciembre).

No obstante, la deducción podrá aplicarse también si el contribuyente tiene **más de 35 años y menos de 40 años siempre que, durante el periodo impositivo, se haya encontrado en situación de desempleo y haya soportado cargas familiares.**

##### Definiciones:

- **Situación de desempleo:** se entenderá que el contribuyente se ha encontrado en situación de desempleo cuando haya estado inscrito como demandante de empleo en las Oficinas de Empleo de la Comunidad de



Madrid al menos 183 días dentro del período impositivo.

- **Cargas familiares:** se entenderá que el contribuyente ha soportado cargas familiares cuando tenga al menos dos familiares, ascendientes o descendientes, a su cargo, considerándose como tales aquellos por los que tenga derecho a la aplicación del [mínimo por ascendientes](#) o [descendientes](#).

- **Límites de la suma de las bases imponibles general y del ahorro** (suma de las casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración) **para poder aplicar la deducción.**

Se exige un doble límite; uno general, que ha de cumplir el contribuyente que pretenda aplicar la deducción, y otro específico que ha de cumplir la unidad familiar de la que forme parte:

**a. Contribuyente:** la suma de las bases imponibles general y del ahorro del contribuyente **no podrá superar:**

- **25.620 euros en tributación individual.**
- **36.200 euros en tributación conjunta.**

**b. Unidad familiar:** la suma de las bases imponibles general y del ahorro **de todos los miembros** de la unidad familiar de la que el contribuyente pueda formar parte **no podrá ser superior a 60.000 euros.**

**Reglas para su aplicación de los límites a la unidad familiar:**

- Si se trata de una unidad familiar conyugal (de las reguladas en el artículo 82.1.1ª de la Ley del [IRPF](#)), habrán de agregarse las bases imponibles de cada uno de los miembros de la unidad familiar integrados en la misma, con independencia de que opten o no por el régimen de tributación conjunta y de que estén obligados o no a presentar declaración.

Así, para cada cónyuge, la base imponible será la correspondiente a ambos más las de los hijos (menores de edad o mayores incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada), comunes o no, que convivan con el matrimonio.

En el caso de tributación conjunta será la base imponible de dicha declaración la que se tenga en cuenta a efectos del límite fijado.

- Si se trata de una unidad familiar monoparental o no conyugal, habrán de agregarse, exclusivamente las bases imponibles de los miembros de la unidad familiar que teóricamente corresponda a cada contribuyente, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 82.1.2ª de la Ley del [IRPF](#): el propio contribuyente y los hijos de este (menores o mayores incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada) que convivan con él. Y todo ello, también, con independencia de que se opte o no por tributar por el régimen de tributación conjunta y de que estén o no obligados a presentar declaración. En el caso de tributación conjunta será la base imponible de dicha declaración la que se tenga en cuenta a efectos del límite fijado.

- Las cantidades abonadas por el arrendamiento de la vivienda habitual deben superar el **20 por 100** de la mencionada suma de bases imponibles general y de ahorro del contribuyente.
- Para la aplicación de la deducción, **el contribuyente debe estar en posesión de una copia del resguardo del depósito de la fianza** en la Agencia de Vivienda Social de la Comunidad de Madrid formalizado por el arrendador, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 36 de la

Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, y en el Decreto 181/1996, de 5 de diciembre, por el que se regula el régimen de depósito de fianzas de arrendamientos en la Comunidad de Madrid, **o bien poseer copia de la denuncia presentada ante dicho organismo por no haberles entregado dicho justificante el arrendador.**

- Adicionalmente, el contribuyente en el momento en que manifieste su intención de aplicar esta deducción autonómica deberá, como arrendatario, haber liquidado el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados derivado del arrendamiento de la vivienda, salvo que no esté obligado a presentar autoliquidación por aplicar la bonificación prevista en el artículo 30 quater del Decreto legislativo 1/2010.

No obstante, dicha intención no tiene por qué circunscribirse a un único momento temporal y, por ello el límite temporal para exigir dicha liquidación dependerá de cuándo se manifieste la misma. Así, sin ánimo de exhaustividad, el momento en que el contribuyente que desee aplicar la deducción debe haber liquidado el impuesto de TPO se fija en:

- La finalización del plazo de declaración, en el caso de presentar la declaración del impuesto con aplicación de la deducción autonómica.
- El momento en que se inste por el contribuyente la rectificación de una declaración previamente presentada, en la que no se hubiera incluido la citada deducción.
- El momento en que se inicie por la Administración Tributaria el procedimiento de comprobación de una declaración en la que no se haya incluido la deducción.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica por arrendamiento" del Anexo B.8 de la declaración en el que, además de los datos necesarios para cuantificar la deducción, deberá hacerse constar el NIF/NIE del arrendador de la vivienda y, si existe, el del segundo arrendador o, en su caso, si ha consignado un NIF de otro país, se marcará una X, respectivamente, en las casillas correspondientes.

## Comunidad Autónoma de las Illes Balears: Importes de los mínimos del contribuyente, por descendientes y por discapacidad

**Normativa: Art. 2 del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears en Materia de Tributos Cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2014, de 6 de junio**

Se establecen los siguientes importes de los mínimos del contribuyente, por descendientes y por discapacidad que deben aplicar los contribuyentes residentes en el territorio de la Comunidad de las Illes Balears para el cálculo del gravamen autonómico:

### Mínimo del contribuyente mayor de 65 años

- 5.550 euros anuales por importe del mínimo por contribuyente general
- Más 1.265 euros anuales por contribuyente mayor de 65 años.

- Adicionalmente 1.540 euros anuales por contribuyente mayor de 75 años.

### **Mínimo para el tercer descendiente y el mínimo por el cuarto y los siguientes descendientes**

- 4.400 euros anuales por el tercer descendiente que genere derecho a la aplicación del mínimo por descendientes.
- 4.950 euros anuales por el cuarto descendiente y siguientes.

### **Mínimo por discapacidad**

- 3.300 euros anuales cuando sea una persona con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100.
- 9.900 euros anuales cuando sea una persona con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100.

### **Incremento en concepto de gastos de asistencia: 3.300 euros**

Grado de discapacidad	Discapacidad	Gastos asistencia	Total
Igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100	3.300	----	3.300
Igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100 y que acredite necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida	3.300	3.300	6.600
Igual o superior al 65 por 100	9.900	3.300	13.200

## **Plazo y forma de presentación de las declaraciones del IRPF 2021**

### **Plazo de presentación de las declaraciones del IRPF**

El plazo de presentación de las declaraciones del IRPF correspondientes al ejercicio 2021, cualquiera que sea su resultado, será el comprendido entre los días **6 de abril y 30 de junio de 2022**, ambos inclusive.

Todo ello, sin perjuicio del plazo de domiciliación bancaria de las declaraciones (hasta el 27 de junio de 2022) que se comenta en este mismo capítulo.

### **Forma de presentación de las declaraciones del IRPF**

#### ***En general***

De acuerdo con el artículo 2 de la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones, declaraciones informativas, declaraciones censales, comunicaciones y

solicitudes de devolución, las declaraciones del IRPF, así como el correspondiente documento de ingreso o devolución, podrán presentarse de la siguiente forma:

**a) Presentación electrónica por Internet**, que podrá ser efectuada mediante alguno de los siguientes sistemas de identificación: certificado electrónico reconocido, número de referencia o sistema CI@ve PIN que se describen en este Capítulo.

**b) Presentación de la declaración a través de la confirmación del borrador de declaración** que, tal y como se ha comentado en el epígrafe anterior, permite la presentación, además de por Internet en la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a través de la aplicación para dispositivos móviles, por teléfono y en las oficinas de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, previa solicitud de cita, así como en las oficinas habilitadas por las Comunidades Autónomas, Ciudades con Estatuto de Autonomía y Entidades Locales para la confirmación del borrador de declaración. En este caso, la declaración deberá presentarse directamente en las citadas oficinas para su inmediata transmisión electrónica. Se podrán presentar mediante la confirmación del borrador de declaración las declaraciones a devolver o negativas y las declaraciones con resultado a ingresar, siempre que, en estas últimas el contribuyente hubiera procedido a la domiciliación del ingreso resultante o, del primer plazo si se trata de declaraciones en las que el contribuyente ha optado por el fraccionamiento del pago. En el caso de dispositivos móviles el pago del importe de la deuda tributaria resultante deberá realizarse necesariamente en dos plazos, mediante domiciliación bancaria de ambos.

### ***Especialidades:***

#### **1. Contribuyentes del IRPF que se encuentren acogidos al sistema de cuenta corriente en materia tributaria**

Los contribuyentes del IRPF que se encuentren acogidos al sistema de cuenta corriente en materia tributaria, regulado en los artículos 138 a 143 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, presentarán su declaración de acuerdo con las reglas previstas en los números Uno y Dos del apartado sexto de la Orden de 30 de septiembre de 1999, por la que se aprueba el modelo de solicitud de inclusión en el sistema de cuenta corriente en materia tributaria, se establece el lugar de presentación de las declaraciones tributarias que generen deudas o créditos que deban anotarse en dicha cuenta corriente tributaria y se desarrolla lo dispuesto en el Real Decreto 1108/1999, de 25 de junio, por el que se regula el sistema de cuenta corriente en materia tributaria.

#### **2. Contribuyentes que están obligados a presentar, además, declaración por el Impuesto sobre Patrimonio**

Los contribuyentes que presenten declaración por el Impuesto sobre Patrimonio, estarán obligados a utilizar la vía electrónica a través de Internet para la presentación de la declaración del IRPF, debiendo utilizar la vía electrónica, a través de Internet o del teléfono para confirmar, en su caso, el borrador de la declaración del IRPF.

#### **3. Contribuyentes con residencia habitual en el extranjero o desplazados fuera del territorio español**

Los contribuyentes que tengan su residencia habitual en el extranjero y aquellos que se encuentren fuera del territorio nacional durante los plazos de presentación de las declaraciones del IRPF podrán confirmar y presentar el borrador de declaración y, en su caso, realizar el ingreso o solicitar la devolución por vía electrónica, a través de Internet o del teléfono en los términos, condiciones y con arreglo al procedimiento expuesto en el apartado "[Confirmación y presentación del borrador](#)".

4. **Declaraciones del IRPF de cónyuges no separados legalmente** en las que uno de ellos solicite la suspensión del ingreso y el otro manifieste la renuncia al cobro de la devolución

En el caso de declaraciones de cónyuges no separados legalmente en las que, al amparo de lo dispuesto en el artículo 97.6 de la Ley del IRPF, uno de ellos solicite la suspensión del ingreso y el otro manifieste la renuncia al cobro de la devolución, las declaraciones correspondientes a ambos cónyuges deberán presentarse de forma simultánea y conjuntamente en el lugar que corresponda en función de que el resultado final de sus declaraciones como consecuencia de la aplicación del mencionado procedimiento sea a ingresar o a devolver.

## Por donativos a fundaciones y clubes deportivos

**Normativa: Arts. 9 y 18.3 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 octubre.**

### Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

- **El 15 por 100** de las cantidades donadas a fundaciones que cumplan los requisitos de la Ley 1/1998, de 2 de marzo, de Fundaciones de la Comunidad de Madrid que persigan fines culturales, asistenciales, educativos o sanitarios o cualesquiera otros de naturaleza análoga a éstos.

En todo caso, será preciso que estas fundaciones se encuentren inscritas en el Registro de Fundaciones de la Comunidad de Madrid, rindan cuentas al órgano de protectorado correspondiente y que éste haya ordenado su depósito en el Registro de Fundaciones.

- **El 15 por 100** de las cantidades donadas a clubes deportivos elementales y básicos definidos en los artículos 29 y 30 de la Ley 15/1994, de 28 de diciembre, del Deporte de la Comunidad de Madrid.

En todo caso, será preciso que estos clubes se encuentren inscritos en el Registro de Asociaciones Deportivas de la Comunidad de Madrid.

- La **base de la deducción por todas las donaciones indicadas** no podrá exceder del 10 por 100 de la base liquidable, entendiéndose como tal la suma de la base liquidable general y la de ahorro del contribuyente.

## Comunidad de Castilla y León: Importes del mínimo personal y familiar

**Normativa: Art. 1 bis del Texto Refundido de las disposiciones legales de la comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre.**

Se establece los mismos importes del mínimo del contribuyente, por descendientes y ascendientes y por discapacidad que fijan los artículos 57, 58, 59 y 60 de la Ley del IRPF, sin que se haya producido incremento o disminución alguna en su cuantía de acuerdo con lo previsto en el artículo 46.1 a) Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (BOE del 19).

## Documentación adicional a presentar junto con la declaración del IRPF

Podemos distinguir los siguientes supuestos en los que se exige presentar documentación adicional:

**1. Los contribuyentes sometidos al régimen de transparencia fiscal internacional** deberán presentar conjuntamente con la declaración del IRPF los datos y documentos señalados en el artículo 91.12 de la Ley del IRPF, relativos a todas y cada una de las entidades no residentes cuyas rentas deban incluirse en la base imponible del IRPF.

**2. Los contribuyentes que hayan efectuado en el ejercicio inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la Reserva para Inversiones en Canarias** deberán presentar conjuntamente con la declaración del IRPF una comunicación de la materialización anticipada del ejercicio y su sistema de financiación, conforme a lo previsto en el artículo 27.11 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

**3. Los contribuyentes que soliciten la devolución mediante cheque nominativo sin cruzar del Banco de España:** deberán presentar conjuntamente con la declaración del IRPF escrito conteniendo dicha solicitud.

**4. Los contribuyentes que,** de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 89.1 de la Ley del Impuesto de Sociedades, **comunique la realización de operaciones de fusión o de escisión** en las cuales ni la entidad transmitente ni la entidad adquirente tengan su residencia fiscal en España y en las que no sea de aplicación el régimen establecido en el artículo 84 de la citada Ley del Impuesto sobre Sociedades, por no disponer la transmitente de un establecimiento permanente situado en este país, deberán, además de consignar en la casilla correspondiente del modelo de declaración del IRPF la opción por el régimen especial, como socio residente afectado, presentar los siguientes documentos:

- Identificación de las entidades participantes en la operación y descripción de la misma
- Copia de la escritura pública o documento equivalente que corresponda a la operación
- En el caso de que las operaciones se hubieran realizado mediante una oferta pública de adquisición de acciones, también deberá aportarse copia del folleto informativo.

En todos los casos en que haya que presentar documentación adicional, los documentos o escritos y, en general, cualesquiera otros no contemplados expresamente en los propios modelos

de declaración que deban acompañarse a ésta, podrán presentarse a través del **Registro Electrónico** de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que regula la Resolución de 28 de diciembre de 2009 (**BOE** del 29). También podrán presentarse en el **Registro presencial** de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y en cualquiera de los registros a los que se refiere el apartado 4 del artículo 16 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

**Los descendientes o ascendientes que se relacionen en las deducciones por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo** deberán disponer de número de identificación fiscal.

Cuando sea de aplicación la deducción aplicable a las unidades familiares formadas por residentes fiscales en Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, será necesario que los miembros integrados en la unidad familiar dispongan de Número de Identificación Fiscal (NIF).

## Por el incremento de los costes de la financiación ajena para la inversión en vivienda habitual derivado del alza de los tipos de interés (no aplicable en 2021)

**Normativa:** Art. 10 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 octubre.

**Importante:** en el ejercicio 2021 esta deducción no resulta de aplicación, dado que el porcentaje de deducción es negativo.

## Comunidad de Madrid: Importes del mínimo por descendientes

**Normativa:** Art. 2 del Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 octubre.

Se establecen los siguientes importes del mínimo por descendientes que deben aplicar los contribuyentes residentes en el territorio de la Comunidad de Madrid para el cálculo del gravamen autonómico:

### Cuantías aplicables

- **2.400 euros anuales** por el primer descendiente que genere derecho a la aplicación del mínimo por descendientes.
- **2.700 euros anuales** por el segundo.
- **4.400 euros anuales** por el tercero.
- **4.950 euros anuales** por el cuarto y siguientes.

Cuando un descendiente sea menor de tres años, la cuantía que corresponda al mínimo por descendientes, de las indicadas anteriormente, se aumentará en 2.800 euros anuales.

**Importante:** las cuantías del mínimo por descendientes para el primer y segundo hijo, así como por descendiente menor de tres años coinciden con las fijadas artículo 58 de la Ley del IRPE, mientras que las del tercer y cuarto hijo y siguientes sustituyen a las establecidas en el citado artículo.

## Presentación electrónica a través de Internet

Las declaraciones del IRPE, cualquiera que sea el resultado de las mismas, pueden presentarse a través de Internet.

No obstante, cuando los contribuyentes deban acompañar a la declaración la documentación adicional a que antes se ha hecho referencia y, en general, cualesquiera documentos, solicitudes o manifestaciones de opciones no contemplados expresamente en los propios modelos oficiales de declaración, la presentación electrónica de la declaración requerirá que la citada documentación adicional se presente, en forma de documentos electrónicos, en el Registro Electrónico de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de acuerdo con el procedimiento previsto en la Resolución de 28 de diciembre de 2009, por la que se crea la Sede electrónica y se regulan los registros electrónicos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (BOE del 29).

### ¿Quiénes pueden efectuar la presentación electrónica por Internet?

La presentación electrónica por Internet a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria podrá ser efectuada:

- a. Por los contribuyentes o, en su caso, sus representantes legales.
- b. Por aquellos representantes voluntarios de los contribuyentes con poderes o facultades para presentar electrónicamente en nombre de los mismos declaraciones y autoliquidaciones ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria o representarles ante ésta, en los términos establecidos en cada momento por la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.
- c. Por las personas o entidades que, según lo previsto en el artículo 92 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, ostenten la condición de colaboradores sociales en la aplicación de los tributos y cumplan los requisitos y condiciones que, a tal efecto, establezca la normativa vigente en cada momento.

### ¿Qué requisitos técnicos se precisan para la presentación electrónica?

La presentación electrónica por Internet a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria estará sujeta al cumplimiento de las siguientes condiciones generales:

- a. **El contribuyente deberá disponer de Número de Identificación Fiscal (NIF) y estar identificado, con carácter previo a la presentación, en el Censo de Obligados Tributarios** a que se refiere el artículo 3 del Reglamento General de las actuaciones y los



procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio. Para verificar el cumplimiento de este requisito el obligado tributario podrá acceder a la opción «mis datos censales» disponible en la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. En el caso de declaración conjunta formulada por ambos cónyuges, las circunstancias anteriores deben concurrir en cada uno de ellos.

- b. La presentación electrónica **se podrá efectuar utilizando un certificado electrónico reconocido** emitido de acuerdo a las condiciones que establece la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de Firma Electrónica que resulte admisible por la Agencia Estatal de Administración Tributaria según la normativa vigente en cada momento, o bien del sistema **CI@ve PIN** o el número de referencia. En el caso de declaración conjunta formulada por ambos cónyuges, será necesario que el cónyuge que figure como primer declarante disponga de certificado electrónico reconocido, **CI@ve PIN** o número de referencia, debiendo disponer obligatoriamente el otro cónyuge de número de referencia o **CI@ve PIN**.

Cuando la presentación electrónica **se realice por apoderados o por colaboradores sociales debidamente autorizados**, serán éstos quienes deberán disponer de su certificado electrónico.

- c. Para efectuar la presentación electrónica, **el contribuyente o, en su caso, el presentador autoliquidaciones deberán** acceder al Servicio de tramitación del borrador/declaración.

En el caso de contribuyentes la presentación de la declaración se realizará a través de la confirmación del borrador de declaración.

Por su parte, quienes dispongan de los apoderamientos generales y específicos relacionados con el modelo 100 y los colaboradores sociales pueden utilizar el servicio Renta WEB para tramitar la declaración de sus representados desde la opción disponible en la página de trámites del modelo 100 en la Sede electrónica.

Asimismo, las personas o entidades autorizadas a presentar por vía electrónica declaraciones en representación de terceras personas, podrán utilizar un programa informático para la obtención del fichero con las autoliquidaciones a transmitir desde la opción disponible en la página de trámites del modelo 100 en la Sede electrónica de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

## ¿Cómo se presenta la declaración?

Una vez realizada la declaración accediendo a través del Servicio de tramitación del borrador/declaración para la confirmación del borrador y/o la presentación de la declaración o, en su caso, desde la opción disponible en la página de trámites del modelo 100 en la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para la presentación de declaraciones en representación de terceras personas, deberá procederse, en función del resultado de la misma y de la domiciliación bancaria o no del pago correspondiente a la totalidad del ingreso o al primer plazo, de la siguiente forma:

**Importante:** en el caso de declaraciones conjuntas del IRPF formuladas por ambos

*cónyuges para su presentación electrónica será necesario, además, comunicar el NIF así como el número de referencia del cónyuge o su CI@ve PIN.*

**a) Con resultado a ingresar cuyo pago total no se realiza mediante domiciliación bancaria o cuando se realice el pago parcial con solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, compensación, reconocimiento de deuda o mediante entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español.**

El declarante o, en su caso, el presentador deberá conectarse con la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, en la dirección electrónica <https://sede.agenciatributaria.gob.es>, accediendo al Servicio de tramitación del borrador/declaración. A continuación cumplimentará o confirmará, en su caso, las opciones de fraccionamiento del pago y domiciliación del segundo plazo, ofreciéndose en el momento de su presentación dos alternativas:

1ª. Consignar el Número de Referencia Completo (NRC) previamente obtenido tras efectuar el ingreso en la entidad colaboradora y proceder a la confirmación y presentación del borrador de declaración.

A estos efectos, el declarante o el presentador podrá obtener el Número de Referencia Completo (NRC) de la entidad colaboradora por alguna de las siguientes vías:

- De forma directa, bien en sus oficinas o bien a través de los servicios de banca electrónica que aquellas presten a sus clientes.
- A través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por vía electrónica, utilizando un certificado electrónico reconocido o mediante la utilización del sistema CI@ve PIN)

2ª. Obtener un documento de ingreso con el que se puede efectuar el pago en una entidad colaboradora.

En ambos casos si la declaración es aceptada, la Agencia Estatal de Administración Tributaria devolverá en pantalla los datos del modelo de declaración del IRPF correspondiente a la declaración presentada, justificante de presentación, validado con un código seguro de verificación en el que constará la fecha y hora de presentación que el declarante deberá imprimir o archivar y conservar.

En el supuesto de que la autoliquidación fuese rechazada, se mostrarán los errores detectados para que se proceda a su subsanación.

**b) Con resultado a ingresar cuyo pago total o el correspondiente al primer plazo se realiza mediante domiciliación bancaria**

La transmisión de la declaración no precisará, con carácter previo, la comunicación con la Entidad colaboradora para la realización del ingreso y la obtención del NRC.

La transmisión de la autoliquidación, en la que se recogerá la correspondiente orden de domiciliación, se realizará de acuerdo con lo comentado en el apartado anterior.

El contribuyente podrá conservar además de la declaración aceptada, así como el documento de ingreso o devolución, modelo 100, el documento de ingreso del segundo plazo, modelo 102, validado con un código seguro de

verificación de 16 caracteres en el que constará, además de la fecha y hora de presentación de la declaración, la orden de domiciliación efectuada y, en su caso, la opción de fraccionamiento de pago elegida por el contribuyente.

**Recuerde:** si la declaración resultara a ingresar, el contribuyente podrá, de forma simultánea a la presentación de la declaración, domiciliar el ingreso, efectuar el inmediato pago electrónico (previa obtención del número de referencia completo (NRC)), o bien podrá obtener un documento de ingreso que le permitirá efectuar el pago en una entidad colaboradora.

### **c) Con resultado a ingresar cuando se presenten con solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, compensación, reconocimiento de deuda o solicitud de pago mediante entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español.**

El procedimiento de presentación electrónica de las autoliquidaciones a las que se refiere esta letra conlleva únicamente la particularidad de que, una vez finalizada la presentación de la declaración, el declarante o la persona o entidad autorizada a presentar por vía electrónica declaraciones en representación de terceras personas obtendrá, además del código seguro de verificación, una clave de liquidación de diecisiete caracteres con la que, si lo desea, podrá solicitar en ese mismo momento, a través del enlace habilitado a tal efecto, el aplazamiento o fraccionamiento o la compensación o, en su caso, el pago mediante entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español. También podrá con la clave de liquidación presentar dichas solicitudes en un momento posterior en la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, en la dirección electrónica «<https://sede.agenciatributaria.gob.es>», a través de la opción Procedimientos, Servicios y Trámites (Información y Registro)/ Recaudación.

Si se pretende efectuar el pago de una parte de la deuda total y, al tiempo, solicitar el aplazamiento o fraccionamiento, la compensación o la solicitud de pago mediante entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español por la parte de la deuda no ingresada, el contribuyente podrá obtener el Número de Referencia Completo (NRC) de la entidad colaboradora en la forma prevista en el apartado a) anterior para el supuesto de autoliquidaciones con resultado a ingresar, cuando el pago no se realice mediante domiciliación bancaria. Cuando confirme el borrador introducirá el NRC haciendo constar, además, la opción u opciones que ejercerá posteriormente respecto de la cantidad no ingresada.

**Importante:** en ningún caso, la presentación electrónica de la declaración del IRPF tendrá, por sí misma, la consideración de solicitud de compensación, aplazamiento o fraccionamiento de deuda o de solicitud de pago mediante la entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español.

### **d) Con resultado a devolver o negativo**

El procedimiento para la presentación de estas declaraciones es similar al anteriormente comentado para las declaraciones con resultado a ingresar, con la salvedad de que no será preciso realizar la fase de comunicación con la Entidad colaboradora para la realización del ingreso y para la obtención del NRC asociado al mismo, ni la de domiciliación en Entidad colaboradora del ingreso.

El declarante deberá, en su caso, cumplimentar o confirmar el identificador único de la cuenta, Código Internacional de Cuenta Bancaria (IBAN) y proceder a su confirmación y presentación.

**Atención:** en el caso de declaraciones conjuntas del IRPF formuladas por ambos cónyuges, para su presentación electrónica será necesario, además, comunicar el número de identificación fiscal (NIF), así como el número de referencia o "CI@ve PIN" del cónyuge. A estos efectos la Agencia Estatal de Administración Tributaria adoptará el correspondiente protocolo de seguridad que permita garantizar la identidad de los contribuyentes que efectúan la presentación.

## Comunidad Autónoma de La Rioja: Importes del mínimo por discapacidad de descendientes

**Normativa:** Art. 31 bis de la 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.

Se establecen los siguientes importes del mínimo por discapacidad de descendientes que deben aplicar los contribuyentes residentes en el territorio de la Comunidad Autónoma de La Rioja para el cálculo del gravamen autonómico:

### Cuantías aplicables

- **3.300 euros anuales** cuando sea una persona con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100.
- **9.900 euros anuales** cuando sea una persona con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100.

**Importante:** la cuantía del concepto "gastos de asistencia" no se modifica por lo que el incremento por cada descendiente que acredite necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento será de 3.000 euros, cantidad fijada en el artículo 60.2 de la Ley del IRPF

## Por gastos educativos

**Normativa: Arts. 11 y 18.2 y 4.d) Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 octubre.**

### Cuantías de la deducción

- El 15 por 100 de los gastos de escolaridad.
- El 10 por 100 de los gastos de enseñanza de idiomas.
- El 5 por 100 de los gastos de adquisición de vestuario de uso exclusivo escolar.

### Base de la deducción

- **La base de deducción**, salvo para hijos o descendientes que estén escolarizados en el **primer ciclo de Educación Infantil**, está constituida por las cantidades satisfechas por los siguientes conceptos:

**"Escolaridad"** durante las etapas correspondientes al segundo ciclo de Educación Infantil, a la Educación Básica Obligatoria y la Formación Profesional Básica, a que se refieren los artículos 3.3, 3.10, 4 y 14.1 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación.

***Precisiones:** en los centros públicos y en los privados con concierto educativo la enseñanza debe ser gratuita, por lo que ningún alumno incluido en un centro de tales características podrá soportar gastos relativos a la escolaridad. Sí será posible soportar gastos de escolaridad en los centros privados no concertados.*

No serán deducibles los gastos de comedor, transporte, etc. girados por el centro educativo que, aunque indirectamente vinculados con la enseñanza, no se corresponden con ésta. Tampoco serán deducibles los gastos por adquisición de libros de texto.

**"Adquisición de vestuario de uso exclusivo escolar"** durante las etapas correspondientes al segundo ciclo de Educación Infantil, a la Educación Básica Obligatoria y la Formación Profesional Básica, a que se refieren los artículos 3.3, 3.10, 4 y 14.1 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación.

***Precisión:** sólo podrá aplicarse la deducción para las prendas de vestido o calzado exigido o autorizado por las directrices del centro educativo en el que el alumno curse sus estudios. La deducción abarca todo el vestuario exigido por el centro.*

**"Enseñanza de idiomas"** tanto si ésta se imparte como actividad extraescolar como si tiene el carácter de educación de régimen especial. La deducción contempla los gastos derivados de la enseñanza de idiomas exclusivamente en los siguientes supuestos:

- a. Enseñanza de régimen especial que se imparta en centros oficiales de enseñanza de idiomas.
- b. Enseñanza de idiomas como actividad extraescolar adquirida bien por el centro educativo, con cargo a los alumnos o bien por los propios alumnos directamente siempre que, en este último caso, el alumno esté cursando algún estudio oficial.

**Importante:** la base de deducción se minorará en el importe de las becas y ayudas obtenidas de la Comunidad de Madrid o de cualquier otra Administración pública que cubran todos o parte de los gastos citados.

- En el caso de hijos o descendientes que estén escolarizados en el **primer ciclo de Educación Infantil** a que se refiere el artículo 14.1 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación, la **base de deducción estará constituida exclusivamente por las cantidades satisfechas por el concepto de escolaridad que no se abonen mediante precios públicos ni mediante precios privados autorizados por la Administración.**

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Los gastos educativos que dan derecho a esta deducción son los originados durante el período impositivo por los hijos o descendientes **por los que tengan derecho al mínimo por descendientes** regulado en la Ley del IRPF.
- **Que la suma de la base imponible general y del ahorro del contribuyente, junto con la correspondiente al resto de miembros de su unidad familiar**, suma de las casillas [0435] y [0460] de la declaración, **no supere la cantidad en euros correspondiente a multiplicar por 30.000 el número de miembros de dicha unidad familiar.**

El [concepto de unidad familiar](#) en el [IRPF](#) se explica en el Capítulo 2.

A efectos de la aplicación de la deducción se tendrá en cuenta, de manera agregada, la base imponible de su unidad familiar, con independencia de la existencia o no de obligación de declarar. En el caso de tributación conjunta será la base imponible de dicha declaración la que se tenga en cuenta a efectos del límite fijado.

- Cumplidos los anteriores requisitos, sólo tendrán derecho a practicar la deducción los padres o ascendientes que convivan con sus hijos o descendientes escolarizados. Cuando un hijo o descendiente **conviva con ambos padres o ascendientes el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales** en la declaración de cada uno de ellos, en caso de que optaran por tributación individual.

**Importante:** los contribuyentes que deseen aplicar esta deducción deberán estar en posesión de los correspondientes justificantes acreditativos del pago de los conceptos objeto de deducción.

## Límites máximos de la deducción

La cantidad a deducir no podrá exceder de:

- **400 euros** por cada uno de los hijos o descendientes que generen el derecho a la deducción **por gastos de enseñanza de idiomas y/o de adquisición de vestuario de uso exclusivo escolar.**
- **900 euros** por cada uno de los hijos o descendientes en el caso de que el contribuyente tenga

derecho a practicar deducción, además de por los gastos del párrafo anterior o exclusivamente, por **gastos de escolaridad**. Este límite será de **1.000 euros** por cada uno de los hijos o descendientes que cursen durante el ejercicio estudios del **primer ciclo de Educación Infantil** y cuyos gastos den derecho a esta deducción.

## Pago de la deuda tributaria del IRPF

### Ejemplos prácticos

#### Por cuidado de hijos menores de 3 años

**Normativa:** Arts. 11 bis y 18.2 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 octubre.

#### Cuantía y límite máximo de la deducción

- **El 20 por 100** de las cuotas ingresadas por el contribuyente por cotizaciones al Sistema Especial de Empleados de Hogar del Régimen General de la Seguridad Social, con **el límite de deducción de 400 euros anuales**.
- **El 30 por 100** de las cuotas ingresadas por cotizaciones al Sistema Especial de Empleados de Hogar del Régimen General de la Seguridad Social, en el caso de contribuyentes que sean titulares de una familia numerosa con el **límite de deducción de 500 euros anuales**.

**Importante:** la deducción resultará aplicable por las cotizaciones efectuadas en los meses del periodo impositivo en los que el contribuyente tenga, al menos, un hijo menor de 3 años por el que se aplique el mínimo por descendientes. A tal efecto, se computarán como base de deducción las cotizaciones efectuadas por el mes en que el hijo cumpla los tres años, así como, en su caso, se produzca el fallecimiento del menor, pero no los siguientes.

#### Requisitos para la aplicación de la deducción

- El contribuyente **debe estar en situación de alta en la Seguridad Social como empleador titular de un hogar familiar, tener contratada y cotizar por una o varias personas por el Sistema Especial de Empleados de Hogar del Régimen General de la Seguridad Social** durante el periodo en que se pretenda aplicar la deducción.

Asimismo, será necesario que la persona o personas contratadas presten servicios para el titular del hogar familiar durante, al menos, 40 horas mensuales.

- El **contribuyente empleador y, en su caso, el otro progenitor** del hijo menor de 3 años por el que se apliquen el **mínimo por descendientes**, deben realizar una **actividad por cuenta propia o ajena por la que estén dados de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad, al menos, durante 183 días dentro del periodo**

### impositivo.

En caso de que el contribuyente tenga hijos menores de 3 años con diferentes progenitores, podrá aplicarse la deducción cuando se cumpla el requisito indicado en el párrafo anterior respecto de cualquiera de ellos.

- **Que la suma de la base imponible general y del ahorro del contribuyente, junto con la correspondiente al resto de miembros de su **unidad familiar**, suma de las casillas [0435] y [0460] de la declaración, no supere la cantidad en euros correspondiente a multiplicar por 30.000 el número de miembros de dicha unidad familiar.**

A efectos de la aplicación de la deducción se tendrá en cuenta, de manera agregada, la base imponible de su unidad familiar, con independencia de la existencia o no de obligación de declarar. En el caso de tributación conjunta será la base imponible de dicha declaración la que se tenga en cuenta a efectos del límite fijado.

## En general

### Normativa: Arts. 97.2 Ley IRPF y 62.2 Reglamento

Si como resultado final de la declaración del IRPF se obtiene una cantidad a ingresar, el contribuyente deberá efectuar el ingreso de dicho importe en el Tesoro Público.

Sin embargo, para realizar el ingreso de la deuda tributaria del IRPF el contribuyente podrá optar por efectuarlo de una sola vez, o bien por fraccionar su importe, sin interés ni recargo alguno, en dos plazos:

- a. El primero, del 60 por 100, en el momento de presentar la declaración.
- b. El segundo, del 40 por 100 restante, hasta el día 7 de noviembre de 2022, inclusive.

Para disfrutar de este beneficio será necesario que el borrador de la declaración o la autoliquidación se presente dentro del plazo establecido y que en el mismo se hubiera ingresado el 60 por 100 de la deuda tributaria resultante de la autoliquidación.

La falta de ingreso en plazo del 60 por 100 del importe de la deuda (de la primera fracción) determina el inicio del periodo ejecutivo para el importe total autoliquidado (el 100 por 100 de la deuda).

**Importante:** no podrá fraccionarse en dos plazos el ingreso de las autoliquidaciones complementarias del IRPF.

La existencia de este procedimiento de fraccionamiento del pago no impedirá al contribuyente la **posibilidad de solicitar aplazamiento o fraccionamiento del pago prevista en el artículo 65 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria**, desarrollado en los artículos 44 y siguientes del Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio (BOE de 2 de septiembre).



**Importante:** el contribuyente no puede acogerse en el momento de la presentación de la declaración al fraccionamiento de pago de los artículos 97.2 de la Ley del IRPF y 62.2 del Reglamento y, a su vez, solicitar el aplazamiento o fraccionamiento del primer plazo de acuerdo con el artículo 65 de la Ley General Tributaria, pues ambos mecanismos de aplazamiento/fraccionamiento no resultan aplicables de forma simultánea en este caso.

## Ejemplo 1. Matrimonio con hijos comunes residentes en la Comunidad Autónoma de Andalucía

El matrimonio compuesto por don A.T.C. y doña M.P.S., de 57 y 56 años de edad, respectivamente, tienen tres hijos con los que conviven. El mayor, de 27 años, tiene acreditado un grado de discapacidad del 33 por 100, el segundo tiene 22 años, y el tercero, 19 años. Ninguno de los hijos ha obtenido rentas, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros anuales ni ha presentado declaración del IRPF.

Determinar el importe del mínimo personal y familiar de ambos cónyuges en régimen de tributación individual y en tributación conjunta de la unidad familiar a efectos del cálculo del gravamen estatal y del gravamen autonómico.

### Solución:

**Nota previa:** dado que la Comunidad Autónoma de Andalucía no ha ejercido competencias normativas en la regulación de las cuantías del mínimo personal y familiar, el importe de este determinado conforme a lo dispuesto en la Ley del IRPF debe utilizarse para el cálculo tanto del gravamen estatal como del gravamen autonómico

### 1. Tributación individual de don A.T.C.:

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
Mínimo del contribuyente	General	5.550	Mínimo del contribuyente	General	5.550
	<b>Total mínimo por contribuyente</b>	<b>5.550</b>		<b>Total mínimo por contribuyente</b>	<b>5.550</b>
Mínimo por descendientes	Hijo 1º (27 años) (50% s/2.400)	1.200	Mínimo por descendientes	Hijo 1º (27 años) (50% s/2.400)	1.200
	Hijo 2º (22 años) (50% s/2.700)	1.350		Hijo 2º (22 años) (50% s/2.700)	1.350
	Hijo 3º (19 años) (50% s/4.000)	2.000		Hijo 3º (19 años) (50% s/4.000)	2.000
	<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>4.550</b>		<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>4.550</b>

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
<b>Mínimo por discapacidad</b>	Hijo 1º (27 años) (50% s/3.000)	1.500	<b>Mínimo por discapacidad</b>	Hijo 1º (27 años) (50% s/3.000)	1.500
<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>11.600</b>	<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>11.600</b>

## 2. Tributación individual de doña M.P.S.:

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
<b>Mínimo del contribuyente</b>	General	5.550	<b>Mínimo del contribuyente</b>	General	5.550
	<b>Total mínimo por contribuyente</b>	<b>5.550</b>		<b>Total mínimo por contribuyente</b>	<b>5.550</b>
<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (27 años) (50% s/2.400)	1.200	<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (27 años) (50% s/2.400)	1.200
	Hijo 2º (22 años) (50% s/2.700)	1.350		Hijo 2º (22 años) (50% s/2.700)	1.350
	Hijo 3º (19 años) (50% s/4.000)	2.000		Hijo 3º (19 años) (50% s/4.000)	2.000
	<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>4.550</b>		<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>4.550</b>
<b>Mínimo por discapacidad</b>	Hijo 1º (27 años) (50% s/3.000)	1.500	<b>Mínimo por discapacidad</b>	Hijo 1º (27 años) (50% s/3.000)	1.500
<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>11.600</b>	<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>11.600</b>

## 3. Tributación conjunta de la unidad familiar: <sup>(1)</sup>

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
<b>Mínimo del contribuyente</b>	General	5.550	<b>Mínimo del contribuyente</b>	General	5.550
	<b>Total mínimo por contribuyente</b>	<b>5.500</b>		<b>Total mínimo por contribuyente</b>	<b>5.550</b>
<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (27 años)	2.400	<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (27 años)	2.400
	Hijo 2º (22 años)	2.700		Hijo 2º (22 años)	2.700

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
	Hijo 3º (19 años)	4.000		Hijo 3º (19 años)	4.000
	<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>9.100</b>		<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>9.100</b>
<b>Mínimo por discapacidad</b>	Hijo 1º (27 años)	<b>3.000</b>	<b>Mínimo por discapacidad</b>	Hijo 1º (27 años)	<b>3.000</b>
<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>17.650</b>	<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>17.650</b>

#### Nota al ejemplo:

(1) Con independencia del número de miembros integrados en la unidad familiar, el mínimo del contribuyente es, en todo caso, de 5.550 euros anuales. No obstante, en la tributación conjunta de la unidad familiar podrá reducirse la base imponible en 3.400 euros anuales con carácter previo a las reducciones legalmente establecidas. Véase, a este respecto, el Capítulo 13 anterior en que se comentan las [reducciones de la base imponible general y del ahorro](#). (Volver)

## Para familias con dos o más descendientes e ingresos reducidos

**Normativa: Art. 14 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 octubre.**

### Cuantía de la deducción

**El 10 por 100 del importe resultante** de minorar la cuota íntegra autonómica en el resto de deducciones autonómicas aplicables en la Comunidad de Madrid y la parte de deducciones estatales que se apliquen sobre dicha cuota íntegra autonómica.

Dicha operación se realizará restando de la cuantía de la cuota íntegra autonómica, casilla **[0546]** de la declaración, los importes consignados en las casillas **[0548]**, **[0551]**, **[0553]**, **[0555]**, **[0557]**, **[0559]**, **[0561]** y **[0563]**, así como el de la casilla **[0564]**, excluido de este último el importe correspondiente a esta deducción y casilla **[0566]** correspondiente a la nueva deducción aplicable a las unidades familiares formadas por residentes fiscales en Estados Miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

### Requisitos para la aplicación de la deducción

- Que el contribuyente **tenga dos o más descendientes** que generen a su favor el derecho a la aplicación del correspondiente **mínimo por descendientes** establecidos en la normativa reguladora del IRPF.
- **Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro**, suma de las casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración, **no sea superior a 24.000 euros**.

Para calcular la suma de las bases imponibles se adicionarán las siguientes:

- a. Las de los contribuyentes que tengan derecho, por los mismos descendientes, a la aplicación del mínimo correspondiente tanto si declaran individual como conjuntamente.
- b. Las de los propios descendientes que dan derecho al citado mínimo.

## Pago en una sola vez

El pago en una sola vez del importe resultante de la declaración del IRPE correspondiente a 2021 podrá realizarse en **efectivo, mediante adeudo o cargo en cuenta o mediante domiciliación bancaria, en cualquiera de las Entidades colaboradoras autorizadas (Bancos, Cajas de Ahorro o Cooperativas de Crédito) sitas en territorio español.**

### Domiciliación bancaria del pago

Los contribuyentes podrán efectuar la domiciliación bancaria de la deuda tributaria resultante de la declaración del IRPE con sujeción a los siguientes requisitos y condiciones.

#### A. Ámbito de aplicación de la domiciliación bancaria

Únicamente podrán efectuar la domiciliación bancaria:

- a. Los contribuyentes que efectúen la presentación electrónica de la declaración del IRPE.
- b. Los contribuyentes cuya autoliquidación se efectúe a través de los servicios de ayuda prestados en las oficinas de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en las oficinas de las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía que hayan suscrito con la Agencia Estatal de Administración Tributaria un convenio de colaboración para la implantación de sistemas de ventanilla única tributaria, y en las habilitadas a tal efecto por las restantes Comunidades Autónomas, Ciudades con Estatuto de Autonomía y Entidades Locales para su inmediata transmisión electrónica.
- c. Los contribuyentes que efectúen la confirmación del borrador de declaración del IRPE por medios electrónicos, por Internet o por teléfono o en las oficinas anteriormente citadas.

#### B. Plazo para efectuar la domiciliación bancaria

La domiciliación podrá efectuarse desde el día **6 de abril hasta el día 27 de junio de 2022**, ambos inclusive.

#### C. Procedimiento de realización del pago

La Agencia Estatal de Administración Tributaria comunicará la orden de domiciliación bancaria del contribuyente a la Entidad colaboradora señalada en la misma, la cual procederá, en su caso, el **día 30 de junio de 2022 a cargar en cuenta el importe domiciliado**, remitiendo, posteriormente, al contribuyente justificante del ingreso realizado que servirá como documento acreditativo de dicho ingreso.

Las personas o entidades autorizadas a presentar por vía electrónica declaraciones en representación de terceras personas, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 79 a 86 del

Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y en la Orden HAC/1398/2003, de 27 de mayo, por la que se establecen los supuestos y condiciones en que podrá hacerse efectiva la colaboración social en la gestión de los tributos, y se extiende ésta expresamente a la presentación electrónica de determinados modelos de declaración y otros documentos tributarios, podrán, por esta vía, dar traslado de las órdenes de domiciliación que previamente les hayan comunicado los terceros a los que representan.

Los pagos se entenderán realizados en la fecha de cargo en cuenta de las domiciliaciones, considerándose justificante del ingreso realizado el que a tal efecto expida la entidad de crédito donde se encuentre domiciliado el pago.

## Ejemplo 2. Pareja de hecho con hijos comunes residentes en la Comunidad de Galicia

Don A.S.T. y doña M.V.V., conviven sin existencia de vínculo matrimonial y tienen en común tres hijos que conviven con ellos y cuyas edades son 18, 12 y 6 años, respectivamente. El hijo menor ha obtenido 4.050 euros de rendimientos del capital mobiliario procedentes de una cartera de valores donada por su abuelo materno al nacer. Los restantes hijos no han obtenido rentas en el ejercicio.

Determinar el importe del mínimo personal y familiar de ambos contribuyentes en el supuesto de tributación individual y tributación conjunta a efectos del cálculo del gravamen estatal y del gravamen autonómico.

### Solución:

**Nota previa:** dado que la Comunidad Autónoma de Galicia no ha ejercido competencias normativas en la regulación de las cuantías del mínimo personal y familiar, el importe de este determinado conforme a lo dispuesto en la Ley del IRPF debe utilizarse para el cálculo tanto del gravamen estatal como del gravamen autonómico.

### 1. Tributación individual del padre (don A.S.T.) y de la madre (doña M.V.V.):

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
Mínimo del contribuyente	General	5.550	Mínimo del contribuyente	General	5.550
	<b>Total mínimo por contribuyente</b>	<b>5.500</b>		<b>Total mínimo por contribuyente</b>	<b>5.550</b>
Mínimo por descendientes	Hijo 1º (18 años) (50% s/2.400)	1.200	Mínimo por descendientes	Hijo 1º (18 años) (50% s/2.400)	1.200
	Hijo 2º (12 años) (50% s/2.700)	1.350		Hijo 2º (12 años) (50% s/2.700)	1.350

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
	Hijo 3º (6 años) <sup>(1)</sup>	0		Hijo 3º (6 años) <sup>(1)</sup>	0
	<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>2.550</b>		<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>2.550</b>
<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>8.100</b>	<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>8.100</b>

## 2. Tributación conjunta del padre o la madre con los hijos menores de edad: <sup>(2)</sup>

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
<b>Mínimo del contribuyente</b>	General	5.550	<b>Mínimo del contribuyente</b>	General	5.550
	<b>Total mínimo por contribuyente</b>	<b>5.550</b>		<b>Total mínimo por contribuyente</b>	<b>5.550</b>
<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (18 años) (50% s/2.400)	1.200	<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (18 años) (50% s/2.400)	1.200
	Hijo 2º (12 años) (50% s/2.700)	1.350		Hijo 2º (12 años) (50% s/2.700)	1.350
	Hijo 3º (6 años)	4.000		Hijo 3º (6 años)	4.000
	<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>6.550</b>		<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>6.550</b>
<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>12.100</b>	<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>12.100</b>

## 3. Tributación individual del otro progenitor: <sup>(3)</sup>

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
<b>Mínimo del contribuyente</b>	General	5.550	<b>Mínimo del contribuyente</b>	General	5.550
	<b>Total mínimo por contribuyente</b>	<b>5.500</b>		<b>Total mínimo por contribuyente</b>	<b>5.550</b>
<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (18 años) (50% s/2.400)	1.200	<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (18 años) (50% s/2.400)	1.200
	Hijo 2º (12 años) (50% s/2.700)	1.350		Hijo 2º (12 años) (50% s/2.700)	1.350

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
	Hijo 3º (6 años)	0		Hijo 3º (6 años)	0
	<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>2.550</b>		<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>2.550</b>
<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>8.100</b>	<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>8.100</b>

#### Notas al ejemplo:

(1) El hijo de menor edad está obligado a presentar declaración del **IRPE** por razón de las rentas obtenidas en el ejercicio (rendimientos del capital mobiliario sujetos a retención no exentos por importe superior a 1.600 euros anuales).

Al optar por tributar de forma individual el padre y la madre, el hijo de menor edad deberá presentar también su propia declaración individual del **IRPE**. Además, al presentar declaración individual del **IRPE** con rentas superiores a 1.800 euros, no dará derecho a ninguno de sus padres a la aplicación del mínimo por descendientes en sus respectivas declaraciones.

Debe notarse que en la declaración individual del hijo de menor edad (hijo 3), deberá figurar en concepto de mínimo del contribuyente la cantidad de 5.550 euros. ([Volver mínimo estatal](#)) ([Volver mínimo autonómico](#))

(2) Al no existir vínculo matrimonial entre los padres, la unidad familiar pueden formarla, a su elección, el padre o la madre con los dos hijos menores de edad (hijos 2º y 3º), sin que sea posible, a efectos fiscales, que ambos progenitores con los citados hijos formen una única unidad familiar.

El Mínimo del contribuyente aplicable en la tributación conjunta del padre o la madre con los hijos menores de edad, es el general de 5.550 euros anuales.

Asimismo, al convivir el padre y la madre con los hijos que forman parte de la unidad familiar no resulta aplicable la reducción de la base imponible de 2.150 euros anuales a que se refiere el artículo 84 de la Ley del **IRPE**. Véase, a este respecto, el Capítulo 13 anterior en el que se comenta las [reducciones de la base imponible general y del ahorro](#).

Por su parte, en el supuesto de tributación conjunta del padre o la madre con los hijos menores de edad (hijos 2º y 3º), el mínimo por descendientes debe distribuirse por partes iguales entre los padres con quienes conviven los descendientes que no tengan rentas superiores a 1.800 euros, aunque uno de ellos tribute conjuntamente con los hijos. Esta es la razón por la que el mínimo por descendientes correspondiente al hijo de menor edad (hijo 3), con rentas superiores a 1.800 euros, corresponde íntegramente al padre o la madre con quien tributa conjuntamente. En consecuencia, el otro progenitor no tendrá derecho a la aplicación del Mínimo por descendientes por dicho hijo.

El Mínimo por descendientes correspondiente al hijo 1º, que por ser mayor de edad no forma parte de la unidad familiar, también corresponde a ambos padres por partes iguales. ([Volver](#))

(3) El otro progenitor en su declaración individual únicamente tiene derecho a aplicar la mitad del mínimo por descendientes correspondientes a los hijos 1. y 2, al no tener ninguno de ellos rentas superiores a 1.800 euros. ([Volver](#))

## Por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación

**Normativa: Art. 15 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 octubre.**

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- **Con carácter general: El 30 por 100 de las cantidades invertidas durante el ejercicio** en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades mercantiles que revistan la forma de Sociedad Anónima o Sociedad de Responsabilidad Limitada.

El límite de deducción aplicable es de **6.000 euros anuales**.

- **El 50 por 100 de las cantidades invertidas durante el ejercicio** en el ejercicio en la adquisición de acciones, participaciones y aportaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución o de ampliación de capital de sociedades anónimas laborales, sociedades de responsabilidad limitada laborales y sociedades cooperativas.

El límite de la deducción aplicable es de **12.000 euros**.

- **El 50 por 100 de las cantidades invertidas durante** el ejercicio en el caso de sociedades creadas o participadas por universidades o centros de investigación.

El límite de la deducción es de **12.000 euros**.

**Importante:** téngase en cuenta que la deducción se aplica por tres tipos de inversiones diferentes para cada una de las cuales se establece un límite distinto e independiente.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

Los siguientes requisitos y condiciones **no son exigibles** cuando se trate de inversiones efectuadas en **entidades creadas o participadas por universidades o centros de investigación**:

- **La participación adquirida** por el contribuyente como consecuencia de la inversión, computada junto con la que posean de la misma entidad su cónyuge o personas unidas al contribuyente por razón de parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, **no puede ser superior durante ningún día del año natural al 40 por 100 del total del capital social de la entidad o de sus derechos de voto**.
- Que dicha participación **se mantenga un mínimo de tres años**.
- **Que la entidad de la que se adquieran las acciones o participaciones cumpla los siguientes requisitos:**
  1. Que tenga su **domicilio social o fiscal en la Comunidad de Madrid**.
  2. Que desarrolle una **actividad económica**.

A estos efectos, no se considerará que desarrolla una actividad económica cuando tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3. En el caso en que la inversión efectuada corresponda a la constitución de la entidad, que



desde el primer ejercicio fiscal ésta **cuenta, al menos, con una persona contratada** con contrato laboral y a jornada completa y dada de alta en el régimen general de la Seguridad Social.

**Importante:** cuando se trate de sociedades anónimas laborales, sociedades de responsabilidad limitada laborales y sociedades cooperativas no será exigible este requisito.

4. En caso de que la inversión se haya realizado mediante una ampliación de capital de la entidad, que dicha **entidad hubiera sido constituida dentro de los tres años anteriores** a la ampliación de capital y que **la plantilla media de la entidad durante los dos ejercicios fiscales posteriores al de la ampliación se incremente respecto de la plantilla media que tuviera en los doce meses anteriores al menos en una persona** con los requisitos anteriores, y que dicho **incremento se mantenga durante al menos otros veinticuatro meses**.

Para el cálculo de la plantilla media total de la entidad y de su incremento se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación" del Anexo B.8 de la declaración en el que, además del importe de la inversión con derecho a deducción, deberá hacerse constar el NIE de la entidad de nueva o reciente creación y, si existe, el de la segunda entidad, indicando el importe total de la deducción por inversiones en empresas de nueva o reciente creación en la casilla correspondiente.

## Pago en dos plazos

Para poder acogerse a este beneficio fiscal de fraccionar el pago resultante del IRPF en dos plazos: el primero, del 60 por 100 de su importe, en el momento de presentar la declaración, y el segundo, del 40 por 100 restante, es imprescindible:

- Que la declaración se presente dentro del plazo establecido y no se trate de una autoliquidación complementaria.
- Que en el momento de la presentación de la declaración se efectúe el ingreso del 60 por 100 del importe resultante de la misma.

**Importante:** en los supuestos en que, al amparo de lo establecido en el artículo 97.6 de la Ley del IRPF, la solicitud de suspensión del ingreso de la deuda tributaria resultante de la declaración realizada por un cónyuge no alcance la totalidad de dicho importe, el resto de la deuda tributaria podrá fraccionarse.

No obstante, en el caso de los contribuyentes que confirmen y presenten el borrador de declaración **a través de la aplicación para dispositivos móviles**, el pago del importe de la deuda tributaria resultante **deberá realizarse necesariamente en dos plazos** mediante domiciliación bancaria de ambos plazos.

## Plazo para efectuar la domiciliación bancaria

La domiciliación podrá efectuarse desde el día **6 de abril hasta el día 27 de junio de 2022**, ambos inclusive.

**No obstante**, si se opta por domiciliar **únicamente el segundo plazo**, la misma podrá realizarse hasta el **30 de junio de 2022** inclusive.

En función de que el contribuyente domicilie o no el pago resultante del primer plazo, pueden distinguirse las siguientes situaciones en relación con el ingreso de cada uno de los plazos:

### A. Contribuyentes que no efectúen la domiciliación bancaria del primer plazo

#### Primer plazo

**Importe del ingreso:** el 60 por 100 de la cantidad resultante de la declaración.

**Momento de efectuar el ingreso:** al presentar la declaración.

**Lugar:**

a. **Si se desea domiciliar exclusivamente el pago del segundo plazo.**

La domiciliación del segundo plazo deberá efectuarse en la entidad de crédito que actúe como colaboradora en la gestión recaudatoria en la que el contribuyente efectúe el ingreso del primer plazo.

b. **Si no se desea domiciliar el pago del segundo plazo.**

En el supuesto de que no se desee domiciliar el pago del segundo plazo, deberá efectuarse el ingreso de dicho plazo por vía electrónica o directamente en cualquier oficina situada en territorio español de estas entidades (Bancos, Cajas de Ahorro o Cooperativas de Crédito).

#### Segundo plazo

**Importe del ingreso:** el 40 por 100 restante de la cantidad resultante de la declaración.

**Momento de efectuar el ingreso:** hasta el día 7 de noviembre de 2022, **inclusive**.

**Lugar:**

a. **Si se domicilió en cuenta exclusivamente el pago del segundo plazo.**

El 7 de noviembre de 2022, la entidad colaboradora en la que se domicilió el pago del segundo plazo se encargará de adeudar su importe en la cuenta indicada por el contribuyente, remitiéndole a continuación el correspondiente justificante de pago. En este caso, deberá

disponerse de saldo suficiente en la cuenta indicada.

**b. Si no se domicilió en cuenta el pago del segundo plazo.**

En cualquiera de las entidades colaboradoras sitas en territorio español, directamente o por vía electrónica, mediante el documento de ingreso, **modelo 102**, que podrá obtener mediante **descarga a través del portal de Internet de la Agencia Estatal de Administración Tributaria**, en la dirección electrónica e "<http://sede.agenciatributaria.gob.es>" o bien en cualquier **Delegación o Administración** de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

## B. Contribuyentes que efectúen la domiciliación bancaria del primer plazo

Los contribuyentes que efectúen la domiciliación bancaria del primer plazo del IRPF pueden optar por las siguientes alternativas:

### Domiciliación bancaria del primer y segundo plazo

La domiciliación bancaria en Entidad colaboradora del primer plazo deberá realizarse, en los términos, condiciones y plazo anteriormente comentados en el apartado "Pago en una sola vez". Por su parte, la domiciliación bancaria del segundo plazo deberá realizarse en la misma Entidad colaboradora y cuenta en la que se domicilió el primer plazo.

La Agencia Estatal de Administración Tributaria comunicará las órdenes de domiciliación bancaria efectuadas por el contribuyente a la Entidad colaboradora señalada, la cual procederá, en su caso, el día 30 de junio de 2022 a cargar en cuenta el importe del primer plazo domiciliado, remitiendo posteriormente al contribuyente justificante del ingreso realizado que servirá como documento acreditativo del mismo.

Posteriormente, la Entidad colaboradora procederá, en su caso, el día 7 de noviembre de 2022, a cargar en cuenta el importe domiciliado del segundo plazo, remitiendo al contribuyente justificante acreditativo del ingreso realizado.

### Domiciliación bancaria únicamente del primer plazo

En este supuesto, la especialidad respecto de lo anteriormente comentado reside en que el ingreso correspondiente al segundo plazo deberá efectuarse en cualquiera de las Entidades colaboradoras sitas en territorio español, directamente o por vía electrónica, mediante el documento de ingreso, modelo 102.

No obstante, y siempre que se haya domiciliado el primer plazo, los contribuyentes podrán domiciliar el segundo plazo hasta el 22 de septiembre de 2022, inclusive.

## Ejemplo 3. Matrimonio con el que convive un nieto y el padre de uno de los cónyuges residentes en la Comunidad Autónoma de Aragón

Don S.C.B. y doña B.T.L. son matrimonio. El marido, de 67 años de edad, tiene acreditado un grado de discapacidad del 33 por 100. La mujer, de 65 años de edad, no trabaja fuera del hogar familiar.

El matrimonio tiene tres hijos que conviven con ellos: el hijo mayor, de 28 años, tiene acreditado un grado de discapacidad del 65 por 100. El hijo mediano, de 23 años, es estudiante. La hija menor, de 20 años, tiene un hijo de un año. Ninguno de ellos ha obtenido rentas en el ejercicio superiores a 8.000 euros, ni presentado declaración por el IRPF

En el domicilio del matrimonio convive también el padre del marido, de 95 años de edad, que tiene acreditado un grado de discapacidad del 65 por 100 y cuyas rentas derivadas exclusivamente de una pensión de jubilación ascienden en el presente ejercicio a 7.500 euros anuales. Por el ejercicio 2021 no ha presentado declaración por el IRPF

Determinar el importe del mínimo personal y familiar del matrimonio en régimen de tributación conjunta a efectos del cálculo del gravamen estatal y del gravamen autonómico.

### Solución:

**Nota previa:** dado que la Comunidad Autónoma de Aragón no ha ejercido competencias normativas en la regulación de las cuantías del Mínimo personal y familiar, el importe de este determinado conforme a lo dispuesto en la Ley del IRPF debe utilizarse para el cálculo tanto del gravamen estatal como del gravamen autonómico.

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
<b>Mínimo del contribuyente</b>	General	5.550	<b>Mínimo del contribuyente</b>	General	5.550
	Incremento por edad superior a 65 años del marido	1.150		Incremento por edad superior a 65 años del marido	1.150
	Incremento por edad superior a 65 años de la mujer	1.150		Incremento por edad superior a 65 años de la mujer	1.150
	<b>Total mínimo por contribuyente</b>	<b>7.850</b>		<b>Total mínimo por contribuyente</b>	<b>7.850</b>
<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (28 años)	2.400	<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (28 años)	2.400
	Hijo 2º (23 años)	2.700		Hijo 2º (23 años)	2.700
	Hijo 3º (20 años)	4.000		Hijo 3º (6 años)	4.000
	Nieto 4º (1 año)	4.500		Nieto 4º (1 año)	4.500
	Incremento por descendiente menor de tres años	2.800		Incremento por descendiente menor de tres años	2.800
	<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>16.400</b>		<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>16.400</b>
<b>Mínimo por ascendientes <sup>(1)</sup></b>	Padre de Don S.C.B. (95 años)	<b>2.550</b>	<b>Mínimo por ascendientes <sup>(1)</sup></b>	Padre de Don S.C.B. (95 años)	<b>2.550</b>
<b>Mínimo por discapacidad</b>	Del contribuyente (Don S.C.B. con un grado del 33%)	3.000	<b>Mínimo por discapacidad</b>	Del contribuyente (Don S.C.B. con un grado del 33%)	3.000
	Del descendiente (Hijo 1º con un grado del	9.000		Del descendiente (Hijo 1º con un grado del	9.000

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
	65%)			65%)	
	Del ascendiente (con un grado del 65%)	9.000		Del ascendiente (con un grado del 65%)	9.000
	Incremento en concepto de gastos de asistencia del descendiente	3.000		Incremento en concepto de gastos de asistencia del descendiente	3.000
	Incremento en concepto de gastos de asistencia del ascendiente	3.000		Incremento en concepto de gastos de asistencia del ascendiente	3.000
	<b>Total mínimo por discapacidad</b>	<b>27.000</b>		<b>Total mínimo por discapacidad</b>	<b>27.000</b>
<b>Total mínimo personal y familiar <sup>(2)</sup></b>		<b>53.800</b>	<b>Total mínimo personal y familiar <sup>(2)</sup></b>		<b>53.800</b>

**Nota al ejemplo:**

(1) 1.150 euros por mayor de 65 años + 1.400 por mayor de 75 años = 2.550 euros ([Volver mínimo estatal](#)) ([Volver mínimo autonómico](#))

(2) También podrá aplicarse en la declaración conjunta de la unidad familiar una reducción de la base imponible de 3.400 euros anuales, con carácter previo a las reducciones legalmente establecidas. Véase, a este respecto, el Capítulo 13 anterior en el que se comentan las [reducciones de la base imponible general y del ahorro](#). ([Volver mínimo estatal](#)) ([Volver mínimo autonómico](#))

## Para el fomento del autoempleo de jóvenes menores de 35 años

**Normativa: Art. 16 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 octubre.**

### Cuantía de la deducción

**1.000 euros** para los contribuyentes en los que se den las siguientes circunstancias:

- **Que sean menores de 35 años**
- **Que causen alta por primera vez**, como persona física o como partícipe en una entidad en régimen de atribución de rentas, en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores previsto en el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio por el que se aprueba el Reglamento General de las Actuaciones y los Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria y de Desarrollo de las Normas Comunes de los Procedimientos de Aplicación de los Tributos ([BOE](#) de 5 de septiembre).

## Requisitos para la aplicación de la deducción

- La deducción se practicará en el período impositivo en que se produzca el **alta en el Censo**.
- Que la actividad se desarrolle principalmente en el **territorio de la Comunidad de Madrid**.
- Que el contribuyente se mantenga en el citado Censo **durante al menos un año desde el alta**.

**No se considerará incumplido este requisito** en el caso de fallecimiento del contribuyente antes del transcurso de un año desde el alta en el censo, siempre que no se hubiere dado de baja en el mismo antes del fallecimiento.

- En la tributación conjunta **no se multiplicará** el importe de la deducción por el número de miembros de la unidad familiar que cumplan con los requisitos exigidos para su aplicación.

## Otras formas de pago y/o extinción de las deudas tributarias

### Pago, previo reconocimiento de deuda, mediante transferencia bancaria

**El contribuyente que no disponga de una cuenta abierta en alguna de las entidades de crédito que actúen como colaboradoras en la gestión recaudatoria**, puede realizar el pago de la totalidad de la deuda tributaria resultante de la declaración del IRPF, previo reconocimiento de la misma, mediante transferencia bancaria, de acuerdo con lo dispuesto en la Resolución de 18 de enero de 2021, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se definen el procedimiento y las condiciones para el pago de deudas mediante transferencias a través de entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria encomendada a la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Se puede consultar más información sobre este procedimiento de pago por transferencia en: <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/deudas-apremios-embargos-subastas/pagar-aplazar-consultar/pagos-transferencias-especial-extranjero.html>

### Pago mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español

#### Normativa: Arts. 97.3 Ley IRPF y 62.3 Reglamento

El pago de la deuda tributaria podrá realizarse mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español. El contribuyente que pretenda utilizar este medio de pago en especie como medio para satisfacer deudas por el IRPF a la Administración deberá seguir el procedimiento establecido al efecto por el artículo 40 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio (BOE de 2 de septiembre). El procedimiento para la presentación electrónica de autoliquidaciones con resultado a ingresar con solicitud de pago mediante entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español se regula en el artículo 10 de la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de

determinadas autoliquidaciones, declaraciones informativas, declaraciones censales, comunicaciones y solicitudes de devolución, de naturaleza tributaria.

En ningún caso, la presentación electrónica de la autoliquidación tendrá, por sí misma, la consideración de solicitud de pago mediante la entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español.

## **Extinción mediante anotación en el sistema de cuenta corriente en materia tributaria**

La deuda tributaria resultante de la declaración del IRPF podrá extinguirse por compensación mediante anotación en el sistema de cuenta corriente en materia tributaria.

Para ello, los contribuyentes del IRPF que se encuentren acogidos al sistema de cuenta corriente en materia tributaria regulado en los artículos 138 a 143 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, presentarán su declaración de acuerdo con las reglas previstas en el apartado sexto de la Orden de 30 de septiembre de 1999, por la que se aprueba el modelo de solicitud de inclusión en el sistema de cuenta corriente en materia tributaria, se establece el lugar de presentación de las declaraciones tributarias que generen deudas o créditos que deban anotarse en dicha cuenta corriente tributaria y se desarrolla lo dispuesto en el Real Decreto 1108/1999, de 25 de junio, por el que se regula el sistema de cuenta corriente en materia tributaria.

## **Extinción por compensación con créditos tributarios reconocidos**

Las deudas tributarias resultantes de las declaraciones del IRPF podrán también extinguirse por compensación con créditos tributarios reconocidos por acto administrativo a favor del mismo obligado tributario, en los términos previstos en los artículos 71 y siguientes de la Ley General Tributaria y de acuerdo con las condiciones y el procedimiento establecidos en los artículos 55 y siguientes del Reglamento General de Recaudación.

## **Ejemplo 4. Matrimonio con hijos comunes residentes en la Comunidad Autónoma de las Illes Balears**

El matrimonio compuesto por don R.S.C y doña R.R.T., de 66 y 56 años de edad, respectivamente. Don R.S.C tiene reconocido un grado de discapacidad del 33 por 100. Con el matrimonio conviven cuatro hijos. El mayor tiene 26 años, el segundo 24 años, el tercero 22 años y el cuarto 21 años. Ninguno de los hijos ha obtenido rentas, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros anuales ni ha presentado declaración del IRPF

Determinar el importe del Mínimo personal y familiar de ambos cónyuges en régimen de Tributación individual y en Tributación conjunta de la unidad familiar a efectos del cálculo del gravamen estatal y del gravamen autonómico.

### **Solución:**

**Nota previa:** la Comunidad Autónoma de Illes Balears ha ejercido competencias normativas en la regulación de las cuantías del Mínimo personal y familiar, incrementando en un 10 por 100 los



importes correspondientes al Mínimo por contribuyente mayor de 65 años, Mínimo para el tercer descendiente y el cuarto y los sucesivos descendientes y Mínimo por discapacidad.

### 1. Tributación individual de don R.S.C:

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
<b>Mínimo del contribuyente</b>	General	5.550	<b>Mínimo del contribuyente (1)</b>	General	6.105
	Más de 65 años	1.150		Más de 65 años	1.265
	<b>Total mínimo por contribuyente</b>	<b>6.700</b>		<b>Total mínimo por contribuyente</b>	<b>7.370</b>
<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (24 años) (50% s/2.400)	1.200	<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (24 años) (50% s/2.400)	1.200
	Hijo 2º (22 años) (50% s/2.700)	1.350		Hijo 2º (22 años) (50% s/2.700)	1.350
	Hijo 3º (21 años) (50% s/4.000)	2.000		Hijo 3º (21 años) (50% s/4.400) (1)	2.200
	<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>4.550</b>		<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>4.750</b>
<b>Mínimo por discapacidad</b>	Contribuyente (Don R.S.C 33%)	3.000	<b>Mínimo por discapacidad</b>	Contribuyente (Don R.S.C 33%) (1)	3.300
<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>14.250</b>	<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>15.420</b>

### 2. Tributación individual de doña R.R.T.:

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
<b>Mínimo del contribuyente</b>		5.550	<b>Mínimo del contribuyente</b>		5.550
<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (24 años) (50% s/2.400)	1.200	<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (24 años) (50% s/2.400)	1.200
	Hijo 2º (22 años) (50% s/2.700)	1.350		Hijo 2º (22 años) (50% s/2.700)	1.350

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
	Hijo 3º (21 años) (50% s/4.000)	2.000		Hijo 3º (21 años) (50% s/4.400)	2.200
	<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>4.550</b>		<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>4.750</b>
<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>10.100</b>	<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>10.300</b>

### 3. Tributación conjunta de la unidad familiar:

Mínimo estatal			Mínimo autonómico:		
<b>Mínimo del contribuyente (2)</b>	General	5.550	<b>Mínimo del contribuyente (2)</b>	General	6.105
	Más de 65años	1.150		Más de 65 años	1.265
	<b>Total mínimo por contribuyente</b>	<b>6.700</b>		<b>Total mínimo por contribuyente</b>	<b>7.370</b>
<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (24 años) (100% s/2.400)	2.400	<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (24 años) (100% s/2.400)	2.400
	Hijo 2º (22 años) (100% s/2.700)	2.700		Hijo 2º (22 años) (100% s/2.700)	2.700
	Hijo 3º (21 años) (100% s/4.000)	4.000		Hijo 3º (21 años) (100% s/4.000)	4.400
	<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>9.100</b>		<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>9.500</b>
<b>Mínimo por discapacidad</b>	Contribuyente (Don R.S.C 33%)	3.000	<b>Mínimo por discapacidad</b>	Contribuyente (Don R.S.C 33%)	3.300
<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>18.800</b>	<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>20.170</b>

#### Notas al ejemplo:

(1) En la determinación del incremento del mínimo por contribuyente mayor de 65 años, mínimo para el tercer descendiente y el mínimo por discapacidad se ha aplicado el importe aprobado por la Comunidad Autónoma de Illes Balears que aumenta en un 10 por 100 los importes fijados en los artículos 57, 58, 59 y 60 de la Ley del IRPF. ([Volver Mínimo contribuyente](#)) ([Volver hijo](#)) ([Volver discapacidad](#))

(2) El mínimo del contribuyente del artículo 57 de la Ley del IRPF es en todo caso de 5.550 euros anuales (mínimo estatal)

y 7.370 (mínimo autonómico para residentes en Illes Balears mayores de 65 años) con independencia del número de integrantes de la unidad familiar. No obstante, en la tributación conjunta de la unidad familiar puede reducirse la base imponible en 3.400 euros anuales, con carácter previo a las reducciones legalmente establecidas. Véase, a este respecto, el Capítulo 13 anterior en el que se comentan las [reducciones de la base imponible general y del ahorro](#). ([Volver mínimo estatal](#)) ([Volver mínimo autonómico](#))

## Por inversiones realizadas en entidades cotizadas en el mercado alternativo bursátil

**Normativa: Art. 17 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 octubre.**

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- **El 20 por 100 de las cantidades invertidas** en el ejercicio en la adquisición de acciones correspondientes a procesos de ampliación de capital o de oferta pública de valores, en ambos casos a través del segmento de empresas en expansión del Mercado Alternativo Bursátil aprobado por Acuerdo del Consejo de Ministros del 30 de diciembre de 2005.
- **El límite máximo de la deducción es de 10.000 euros.**

### Requisitos para la aplicación de la deducción

- Que las acciones o participaciones adquiridas **se mantengan al menos durante dos años.**

Esta deducción se aplicará a aquellas inversiones con derecho a deducción que se realicen después del 23 de febrero de 2010

- Que la **participación** en la entidad a la que correspondan las acciones o participaciones **no sea superior al 10 por 100 del capital social durante los dos años siguientes** a la adquisición de las mismas.
- La sociedad en que se produzca la inversión debe tener durante los **dos años siguientes a la misma el domicilio social y fiscal en la Comunidad de Madrid, y no debe tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario**, de acuerdo con los requisitos establecidos en el artículo 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

### Incompatibilidad

La presente deducción resultará incompatible, para las mismas inversiones, con la deducción "Por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación" anteriormente comentada.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica de Aragón, Galicia, Madrid o Murcia por inversiones en entidades que cotizan en el Mercado Alternativo Bursátil" del

*Anexo B.8 de la declaración en el que, además del importe de la inversión con derecho a deducción, deberá hacerse constar el NIF de la entidad y, si existe, el de la segunda entidad, indicando el importe total de la deducción por inversiones en entidades que cotizan en el Mercado Alternativo Bursátil en la casilla correspondiente.*

## Supuestos de fraccionamiento especial por fallecimiento y por pérdida de la condición de contribuyente por cambio de residencia

### Normativa: Arts. 97.5 Ley IRPF y 63 Reglamento

Además del supuesto general anteriormente comentado, la normativa reguladora del IRPF contempla dos supuestos de fraccionamiento especial:

- a. Fallecimiento del contribuyente.
- b. Pérdida de la condición de contribuyente por cambio de residencia.

En ambos casos, todas las rentas pendientes de imputación deben integrarse en la base imponible del último período impositivo que deba declararse por el IRPF.

Por ello, los sucesores del causante o el contribuyente podrán solicitar el fraccionamiento de la parte de deuda tributaria correspondiente a dichas rentas.

El fraccionamiento se regirá por las normas previstas por el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, con las siguientes especialidades:

- a. Las solicitudes deben formularse dentro del plazo reglamentario de declaración.
- b. El solicitante debe ofrecer garantía en forma de aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución.

### Ejemplo 5. Matrimonio con hijos comunes residentes en la Comunidad de Madrid

El matrimonio compuesto por don A.H.G y doña P.L.C., de 40 y 38 años de edad, respectivamente, tienen tres hijos con los que conviven. El mayor, de 6 años, el segundo tiene 4 años y el tercero 1 año. Ninguno de los hijos ha obtenido rentas, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros anuales ni ha presentado declaración del IRPF.

Determinar el importe del mínimo personal y familiar de ambos cónyuges en régimen de tributación individual y en tributación conjunta de la unidad familiar a efectos del cálculo del gravamen estatal y del gravamen autonómico.

### Solución:

**Nota previa:** la Comunidad de Madrid ha establecido en el artículo 2 de su Texto Refundido de las Disposiciones Legales en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, importes del mínimo por descendientes en sustitución de los establecidos en el artículo 58 de la Ley del IRPF. No obstante, debe tenerse en cuenta que los mínimos por el primer y segundo hijo coinciden los fijados en el citado artículo 58. Los relativos al tercer y cuarto hijo y siguientes si determinan cuantías diferentes que tendrán que aplicarse para el cálculo del gravamen autonómico.

**1. Tributación individual de don A.H.G:**

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
<b>Mínimo del contribuyente</b>		<b>5.550</b>	<b>Mínimo del contribuyente</b>		5.550
<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (6 años) (50% s/2.400)	1.200	<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (6 años) (50% s/2.400)	1.200
	Hijo 2º (4 años) (50% s/2.700)	1.350		Hijo 2º (4 años) (50% s/2.700)	1.350
	Hijo 3º (1 año) (50% s/4.000)	2.000		Hijo 3º (1 año) (50% s/4.400) (1)	2.200
	Hijo menor de 3 años (50% s/2.800)	1.400		Hijo menor de 3 años (50% s/2.800)	1.400
	<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>5.950</b>		<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>6.150</b>
<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>11.500</b>	<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>11.700</b>

**2. Tributación individual de doña P.L.C.:**

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
<b>Mínimo del contribuyente</b>		<b>5.550</b>	<b>Mínimo del contribuyente</b>		5.550
<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (6 años) (50% s/2.400)	1.200	<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo 1º (6 años) (50% s/2.400)	1.200
	Hijo 2º (4 años) (50% s/2.700)	1.350		Hijo 2º (4 años) (50% s/2.700)	1.350
	Hijo 3º (1 años) (50% s/4.000)	2.000		Hijo 3º (1 años) (50% s/4.400)	2.200
	Hijo menor de 3 años (50% s/2.800)	1.400		Hijo menor de 3 años (50% s/2.800)	1.400
	<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>5.950</b>		<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>6.150</b>
<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>11.500</b>	<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>11.700</b>

### 3. Tributación conjunta de la unidad familiar (2)

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
Mínimo del contribuyente		5.550	Mínimo del contribuyente		5.550
Mínimo por descendientes	Hijo 1º (6 años)	2.400	Mínimo por descendientes	Hijo 1º (6 años)	2.400
	Hijo 2º (4 años)	2.700		Hijo 2º (4 años)	2.700
	Hijo 3º (1 años)	4.000		Hijo 3º (1 años)	4.400
	Hijo menor de 3 años	2.800		Hijo menor de 3 años)	2.800
	<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>11.900</b>		<b>Total mínimo por descendientes</b>	<b>12.300</b>
<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>17.450</b>	<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>17.850</b>

#### Notas al ejemplo:

(1) En la determinación del mínimo por descendientes se ha aplicado el importe aprobado por la Comunidad de Madrid que modifica el importe correspondiente al tercer hijo y sucesivos. [\(Volver\)](#)

(2) El mínimo del contribuyente del artículo 57 de la Ley del IRPF es en todo caso de 5.550 euros anuales con independencia del número de miembros integrados en la unidad familiar. No obstante, en la tributación conjunta de la unidad familiar puede reducirse la base imponible en 3.400 euros anuales, con carácter previo a las reducciones legalmente establecidas. Véase, a este respecto, el Capítulo 13 anterior en el que se comentan las [reducciones de la base imponible general y del ahorro](#). [\(Volver\)](#)

## Comunidad Autónoma de la Región de Murcia

**Normativa: Texto refundido de las Disposiciones Legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre, en adelante, texto refundido de Tributos Cedidos**

Los contribuyentes que en 2021 han tenido su residencia habitual en el territorio de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia podrán aplicar las siguientes deducciones autonómicas:

### Procedimiento de suspensión del ingreso de la deuda tributaria del IRPF sin intereses de demora

**Normativa: Art. 97.6 Ley IRPF y 62.1 Reglamento**

Los matrimonios no separados legalmente que opten por tributar de forma individual y en los que una de las declaraciones resulte a ingresar y la otra con derecho a devolución, podrán acogerse a

este procedimiento mediante el cual el contribuyente cuya declaración sea positiva puede solicitar la suspensión del ingreso de su deuda tributaria, sin intereses de demora, en la cuantía máxima que permita el importe de la devolución resultante de la declaración de su cónyuge, a condición de que éste renuncie al cobro de la misma en una cantidad igual al importe de la deuda cuya suspensión haya sido solicitada por aquél.

La suspensión será provisional hasta tanto la Administración tributaria reconozca el derecho a la devolución a favor del cónyuge y a resultas del importe de la misma.

### **Requisitos para obtener la suspensión provisional**

- a. El contribuyente cuya declaración resulte a devolver deberá renunciar al cobro de la devolución hasta el importe de la deuda cuya suspensión haya sido solicitada por su cónyuge, aceptando asimismo que la cantidad a cuyo cobro renuncia se aplique al pago de dicha deuda.
- b. Ambas declaraciones, la del contribuyente que solicita la suspensión y la del cónyuge que renuncia a la devolución, habrán de corresponder al mismo período impositivo y deberán presentarse de forma simultánea y conjuntamente, dentro del plazo establecido.
- c. Ninguno de los cónyuges podrá estar acogido al sistema de cuenta corriente tributaria regulado en los artículos 138 a 140 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre).
- d. Ambos cónyuges deberán estar al corriente en el pago de sus obligaciones tributarias, en los términos previstos en el artículo 18 del Reglamento de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, aprobado por el Real Decreto 887/2006, de 21 de julio (BOE del 25).

### **Forma de solicitar la suspensión**

Para solicitar la suspensión, el cónyuge cuya declaración resulte a ingresar deberá cumplimentar y suscribir el apartado correspondiente de su declaración. Además, al rellenar el documento de ingreso (modelo 100), deberá marcar con una "X" la casilla **[7]** del apartado "Liquidación".

Asimismo, el cónyuge cuya declaración resulte a devolver deberá cumplimentar y suscribir el apartado correspondiente de su declaración, debiendo marcar también con una "X" la casilla **[7]** del apartado "Liquidación" de su documento de ingreso o devolución (modelo 100).

### **Posibilidad de domiciliar el pago de la parte de deuda tributaria no suspendida**

Si el resultado positivo de la declaración fuese superior al importe cuya suspensión se solicita, el pago del exceso podrá fraccionarse en dos plazos, del 60 y del 40 por 100, respectivamente, pudiendo asimismo domiciliarse en cuenta el pago de cada uno de dichos plazos, con arreglo al procedimiento general establecido en el epígrafe anterior para el pago del IRPF.



## Efectos de las solicitudes de suspensión improcedentes

Cuando no proceda la suspensión por no reunirse los requisitos anteriormente señalados, la Administración practicará liquidación provisional al contribuyente que la solicitó por importe de la deuda objeto de la solicitud junto con el interés de demora calculado desde la fecha de vencimiento del plazo establecido para presentar la declaración hasta la fecha de la citada liquidación provisional.

## Efectos sobre la deuda suspendida del reconocimiento del derecho a la devolución a favor del cónyuge

- a. Si la devolución reconocida fuese igual a la deuda suspendida, ésta quedará totalmente extinguida, al igual que el derecho a la devolución.
- b. Si la devolución reconocida fuese superior a la deuda suspendida, ésta se declarará totalmente extinguida y la Administración procederá a devolver la diferencia entre ambos importes.
- c. Si la devolución reconocida fuese inferior a la deuda suspendida, ésta se declarará extinguida en la parte concurrente, practicando la Administración liquidación provisional al cónyuge que solicitó la suspensión por importe de la diferencia junto con el interés de demora calculado desde la fecha de vencimiento del plazo establecido para presentar la declaración hasta la fecha de la citada liquidación provisional.

**Importante:** por expresa disposición legal, se considerará que no existe transmisión lucrativa a efectos fiscales entre los cónyuges por la cantidad que, procedente de la devolución de uno de ellos, se aplique al pago de la deuda del otro.

## Ejemplo 6. Contribuyente con un hijo con discapacidad residentes en la Comunidad Autónoma de La Rioja

Doña M.M.A., de 31 años de edad y residencia en Logroño adoptó con fecha 5 de mayo de 2021, mediante resolución judicial que fue inscrita en el Registro Civil en noviembre de ese año, a un menor de 5 años de edad con un grado de discapacidad del 40 por 100 que convive con ella y que no ha obtenido rentas, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros anuales ni ha presentado declaración del IRPF

Determinar el importe del mínimo personal y familiar en tributación conjunta a efectos del cálculo del gravamen estatal y del gravamen autonómico.

### Solución:

**Nota previa:** La Comunidad Autónoma de La Rioja ha ejercido competencias normativas en la regulación de las cuantías del mínimo personal y familiar, incrementando en un 10 por 100 el importe del mínimo por discapacidad de descendientes.

### Tributación conjunta de la unidad familiar (1):

Mínimo estatal			Mínimo autonómico		
<b>Mínimo del contribuyente</b>		5.550	<b>Mínimo del contribuyente</b>		5.550
<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo	2.400	<b>Mínimo por descendientes</b>	Hijo	2.400
	Incremento por menor 3 años <sup>(2)</sup>	2.800		Incremento por menor 3 años <sup>(2)</sup>	2.800
<b>Mínimo por discapacidad</b>	Hijo	3.000	<b>Mínimo por discapacidad</b>	Hijo <sup>(3)</sup>	3.300
<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>13.750</b>	<b>Total mínimo personal y familiar</b>		<b>14.050</b>

**Notas al ejemplo:**

(1) El mínimo del contribuyente del artículo 57 de la Ley del IRPF es, en todo caso, de 5.550 euros anuales con independencia del número de miembros integrados en la unidad familiar. No obstante, en la tributación conjunta de la unidad familiar puede reducirse la base imponible en 2.150 euros anuales, al tratarse de la segunda de las modalidades de unidad familiar a que se refiere el artículo 82 de la Ley del IRPF, con carácter previo a las reducciones legalmente establecidas. Véase, a este respecto, el Capítulo 13 anterior en el que se comentan las [reducciones de la base imponible general](#) y [del ahorro](#). [\(Volver\)](#)

(2) Se aplica el aumento de mínimo por descendientes menores de 3 años, de acuerdo con lo establecido en el artículo 58.2 de la Ley del IRPF que señala que "los supuestos de adopción o acogimiento, tanto preadoptivo como permanente, dicho aumento se producirá, con independencia de la edad del menor, en el período impositivo en que se inscriba en el Registro Civil y en los dos siguientes. Cuando la inscripción no sea necesaria, el aumento se podrá practicar en el período impositivo en que se produzca la resolución judicial o administrativa correspondiente y en los dos siguientes". [\(Volver unidad familiar\)](#) [\(Volver incremento menor 3 años\)](#)

(3) En la determinación del mínimo por discapacidad del descendiente se ha aplicado el importe aprobado por la Comunidad Autónoma de La Rioja que modifica el importe correspondiente al mínimo por discapacidad de descendientes. [\(Volver hijo\)](#)

## Por inversión en vivienda habitual por jóvenes de edad igual o inferior a 35 años

**Importante:** los contribuyentes que aplicaron las deducciones autonómicas por inversión en vivienda con anterioridad al 1 de enero de 2013, podrán aplicar sobre las cantidades satisfechas en el ejercicio, por la misma vivienda, el "**Régimen transitorio de la deducción por inversión en vivienda habitual**", que se comenta dentro de las deducciones de la Región de Murcia.

**Normativa:** Art. 1. Uno Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre.

### Cuantía de la deducción

El **5 por 100** de las **cantidades satisfechas** en el ejercicio por la **adquisición, construcción, ampliación o rehabilitación de la vivienda** que constituya o vaya a constituir la **vivienda habitual** del contribuyente, incluidos los gastos originados que hayan corrido a cargo del adquirente y, en el caso de financiación ajena, la amortización, los intereses y demás gastos derivados de la misma.

Se entenderá por vivienda habitual la vivienda en la que el contribuyente resida por un plazo continuado de tres años. No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo aquel carácter cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurren circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primer empleo, de empleo más ventajoso u otros análogos.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

**Importante:** esta deducción será de aplicación a los contribuyentes que cumplan los requisitos que a continuación indicamos, con independencia de la fecha en la que se haya realizado la adquisición de la vivienda o se hayan iniciado las obras de rehabilitación o ampliación. Por tanto, podrán aplicarla los contribuyentes que hayan realizado la inversión en la vivienda habitual a partir de 1 de enero de 2013.

- Que los contribuyentes tengan su **residencia habitual en la Región de Murcia**.
- Que los contribuyentes tengan una **edad sea igual o inferior a 35 años** en el momento de la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre).
- Que la **suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro del contribuyente**, casillas [0435] y [0460] de la declaración, sea inferior a **24.107,20 euros**, siempre que la **base imponible del ahorro, no supere** la cantidad de **1.800 euros**.
- Tratándose de **adquisición o ampliación** de vivienda, debe tratarse de **viviendas de nueva**

**construcción.** A estos efectos, se considerará vivienda de nueva construcción aquella cuya adquisición represente la primera transmisión de la misma con posterioridad a la declaración de obra nueva, siempre que no hayan transcurrido tres años desde dicha declaración.

- **Tratándose de rehabilitación de vivienda**, se considerarán las obras en la misma que cumplan los siguientes requisitos:
  - a. Que hayan sido calificadas o declaradas como actuación protegida en materia de rehabilitación de viviendas en los términos previstos en el Real Decreto 2066/2008, de 12 de diciembre, por el que se regula el Plan Estatal de Vivienda y Rehabilitación 2009-2012, o con aquellas normas de ámbito estatal o autonómico que las sustituyan.
  - b. Los establecidos en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en la redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012.
- La deducción requerirá que **el importe comprobado del patrimonio del sujeto pasivo, al finalizar el período de la imposición, exceda del valor que arroja su comprobación al final del mismo**, al menos en la cuantía de las inversiones realizadas, de acuerdo con los requisitos establecidos con carácter general por la normativa estatal reguladora del IRPF.

## Límites aplicables:

### A. Base máxima de las inversiones con derecho a deducción

La base máxima de las cantidades satisfechas con derecho a esta deducción estará constituida por el resultado de **restar de la cantidad de 9.040 euros, aquellas cantidades que constituyan para el contribuyente la base de dicha deducción estatal**, excluidas, en su caso, las cantidades destinadas a obras de adecuación de la vivienda habitual por razón de discapacidad, y sin que en ningún caso la diferencia pueda ser negativa.

También resultan aplicables en relación con esta deducción las reglas establecidas en la legislación estatal en la redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012 para los casos en que se hayan practicado deducciones por una vivienda habitual anterior o se haya transmitido esta última obteniendo una ganancia patrimonial que se haya considerado exenta por reinversión, así como el requisito de aumento del patrimonio del contribuyente, al menos, en la cuantía de las inversiones con derecho a la deducción.

### B. Límite máximo absoluto

**El importe de esta deducción no podrá superar la cuantía de 300 euros anuales**, tanto en tributación individual como en conjunta.

## Devoluciones derivadas de la normativa del IRPF

---

## Cuadro: Separaciones judiciales, divorcios o nulidades (con hijos): Tributación conjunta y aplicación del mínimo por descendientes

Separaciones judiciales, divorcios o nulidades (con hijos): fiscalidad en el IRPF

Declaración del <u>IRPF</u>	Hijos con los siguientes requisitos	Condiciones de la resolución o del convenio	Quien se lo aplica en el <u>IRPF</u>
Opción por tributar conjuntamente con los hijos	<ul style="list-style-type: none"> <li>Hijos menores de 18 años, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de éstos y</li> <li>Hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada</li> </ul>	Sin guardia y custodia compartida	Corresponde al progenitor que tenga atribuida la guardia y custodia de los hijos a la fecha de devengo del impuesto, esto es, a 31 de diciembre
		Con guardia y custodia compartida	La opción por tributar conjuntamente con los hijos puede ejercitarla cualquiera de los dos progenitores (pero sólo uno de ellos)
Mínimo por descendientes	<ul style="list-style-type: none"> <li>Hijos menores de 25 años</li> <li>Hijos con discapacidad, cualquiera que sea su edad,</li> </ul> <p>&gt;Que cumplan los siguientes requisitos:</p> <p>1º) Que convivan con el contribuyente o dependan económicamente de él</p> <p>2º) Que no hayan obtenido en el ejercicio rentas superiores a 8.000 euros anuales, excluidas las rentas exentas del IRPF.</p>	Convivencia	<ul style="list-style-type: none"> <li>Si la guarda y custodia es compartida se prorrateará el mínimo entre los dos progenitores</li> <li>Si la guarda y custodia no es compartida el progenitor que tenga atribuida la guarda y custodia o una vez extinguida ésta el progenitor con el que convivan los hijos tendrá derecho a la totalidad del mínimo salvo el supuesto siguiente [dependencia económica (*)] en el que se prorrateará entre ambos progenitores.</li> </ul>
		Dependencia económica	Los progenitores que no convivan con los hijos, pero les presten alimentos por resolución judicial, podrán optar por: <ul style="list-style-type: none"> <li>la aplicación del mínimo por descendientes,</li> <li>o por la aplicación del tratamiento previsto por la Ley del Impuesto para las referidas anualidades por alimentos.</li> </ul>

Declaración del <u>IRPE</u>	Hijos con los siguientes requisitos	Condiciones de la resolución o del convenio	Quien se lo aplica en el <u>IRPE</u>
			(*) Si se optase por la aplicación del mínimo por descendientes, este se prorrateará entre ambos progenitores.
	3º) Que los hijos menores de 25 años o con discapacidad, cualquiera que sea su edad, no presenten declaración del <u>IRPE</u> con rentas superiores a 1.800 euros.	Si el hijo declara conjuntamente con uno de los padres	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Si el hijo tiene rentas superiores a 1.800 euros, el progenitor con el que tribute conjuntamente se aplica todo el mínimo por descendientes y el otro en ningún caso tienen derecho al mínimo.</li> <li>• Si el hijo tiene rentas iguales o inferiores a 1.800 euros se prorrateara el mínimo en caso de guardia y custodia compartida o convivencia con los dos padres o en el caso de dependencia económica cuando el progenitor no opte por aplicar anualidades por alimentos.</li> </ul>
		Si el hijo declara individualmente	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Si el hijo tiene rentas iguales o inferiores a 1.800 euros, los contribuyentes con derecho pueden aplicar el mínimo por descendientes, siempre que se cumplan los restantes requisitos exigidos.</li> <li>• Si las rentas son superiores a 1.800 euros, ninguno de ellos puede aplicar el mínimo por descendientes.</li> </ul>

## Régimen transitorio de la deducción por inversión en vivienda habitual

**Normativa: Disposición transitoria única Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre.**

### Contribuyentes que practicaron la deducción en los ejercicios 2001 a 2013

Los contribuyentes que aplicaron las deducciones autonómicas por adquisición de vivienda para jóvenes con residencia en la Comunidad Autónoma en la Región de Murcia, establecidas para los ejercicios 2001 a 2013, podrán aplicar la presente deducción por inversión en vivienda habitual por jóvenes, siempre que cumplan los requisitos exigidos para ello y, en particular, el de la edad.

## Contribuyentes que practicaron la deducción en los ejercicios 1998 a 2000

Los contribuyentes que practicaron, por la misma vivienda, cualquiera de las deducciones autonómicas en el IRPF por adquisición o rehabilitación de vivienda habitual establecidas para los ejercicios 1998, 1999 y 2000, por las Leyes de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia 13/1997, de 23 de diciembre; 11/1998, de 28 de diciembre y 9/1999, de 27 de diciembre, respectivamente, podrán aplicar en el presente ejercicio la siguiente deducción:

- El **2 por 100 de las cantidades satisfecha** siempre que, en el supuesto de adquisición, se trate de viviendas de nueva construcción.
- El **3 por 100 de las cantidades satisfechas** siempre que, en el supuesto de adquisición, se trate de viviendas de nueva construcción y la **base imponible general menos el mínimo personal y familiar del contribuyente**, casillas [0435] y [0519] de la declaración, respectivamente, sea inferior a 24.200 euros, siempre que la **base imponible del ahorro**, casilla [0460] de la declaración, no supere los 1.800 euros.

En ambos casos, debe concurrir el requisito regulado en el artículo 1.uno, de la Ley 9/1999, de 27 de diciembre, de la citada Comunidad Autónoma, relativo a que la **adquisición de la vivienda habitual fuese de nueva construcción**.

## En general: devoluciones derivadas de la normativa del IRPF

### Normativa: Art. 103 Ley IRPF

Si como resultado final de la declaración del IRPF, ya consista ésta en una autoliquidación o en el borrador de declaración debidamente confirmado, se obtiene una cantidad a devolver, el contribuyente puede solicitar la devolución de dicho importe.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 103 de la Ley del IRPF, **este importe será, como máximo, la suma de las retenciones efectivamente practicadas, los ingresos a cuenta y pagos fraccionados realizados del IRPF**, así como de las **cuotas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes** satisfechas por contribuyentes que hayan adquirido dicha condición por cambio de residencia, más el importe correspondiente, en su caso, a la deducción por maternidad regulada en el artículo 81 de la Ley del IRPF y/o a la **deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo** prevista en el artículo 81 bis de la Ley del IRPF.

### ¿Cómo se devuelve?

La devolución no es automática. El contribuyente deberá solicitarla expresamente por medio del “**Documento de Ingreso o Devolución**” (**modelo 100**) que acompaña a los impresos de la declaración propiamente dicha.

Con carácter general, la devolución se efectúa mediante transferencia bancaria a la cuenta que el contribuyente indique como de su titularidad en el mencionado documento de ingreso o devolución, aunque puede autorizarse el pago por cheque.

Por consiguiente, es de suma importancia que se cumplimenten correctamente, en el apartado correspondiente del citado documento, los datos completos de la cuenta en la que se desea recibir la devolución.

El pago de la cantidad a devolver se realizará mediante transferencia bancaria a la cuenta bancaria que el obligado tributario o su representante legal autorizado indiquen como de su titularidad en la autoliquidación tributaria, sin que el obligado tributario pueda exigir responsabilidad alguna en el caso en que la devolución se envíe al número de cuenta bancaria por él designado.

Véase al respecto el apartado 1 del artículo 132 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, modificado por el artículo 1.Siete del Real Decreto 1615/2011, de 14 de noviembre, por el que se introducen modificaciones en materia de obligaciones formales en el citado Reglamento (BOE del 26).

No obstante, cuando el contribuyente no tenga cuenta abierta en ninguna Entidad colaboradora o concurra alguna circunstancia que lo justifique, podrá solicitar que la devolución se efectúe mediante cheque nominativo sin cruzar del Banco de España. Para ello, el contribuyente debe presentar un escrito conteniendo dicha solicitud como documentación adicional de la declaración, bien a través del registro electrónico de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en la dirección electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, <https://sede.agenciatributaria.gob.es/>, accediendo al trámite de aportación de documentación complementaria correspondiente a la declaración, o bien en el registro presencial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Recibido el escrito y, previas las pertinentes comprobaciones, se podrá autorizar la realización de la devolución que proceda mediante cheque nominativo no cruzado.

## ¿Cuándo se devuelve?

La Administración dispone de seis meses, desde el término del plazo de presentación de las declaraciones, o desde la fecha de la presentación si la declaración fue presentada fuera de plazo, para practicar la liquidación provisional que confirme, o rectifique, el importe de la devolución solicitada por el declarante.

Si la liquidación provisional no se hubiera practicado en el mencionado plazo de seis meses, la Administración procederá a devolver de oficio el exceso de pagos a cuenta sobre la cuota autoliquidada, sin perjuicio de la práctica de las liquidaciones ulteriores, provisionales o definitivas, que pudieran resultar procedentes.

Transcurrido el plazo de seis meses sin que haya sido ordenado el pago de la devolución por causa imputable a la Administración tributaria, se aplicará a la cantidad pendiente de devolución el interés de demora tributario desde el día siguiente al de la finalización de dicho plazo y hasta la fecha en que se ordene su pago, sin necesidad de que el contribuyente lo reclame.

Finalmente, deberá tenerse en cuenta que, de apreciarse errores u omisiones en la declaración, la Administración tributaria puede rectificar el resultado de la liquidación efectuada por el contribuyente mediante la correspondiente liquidación provisional, modificando la cuantía de la devolución solicitada o determinando la improcedencia de la misma.

En el caso de que se produzca dicha liquidación provisional, ésta le será reglamentariamente notificada al contribuyente, quien podrá interponer contra la misma los recursos previstos en la legislación tributaria vigente. Todo ello, sin perjuicio de que con posterioridad a la práctica de la liquidación provisional puedan desarrollarse tanto nuevas actuaciones de comprobación limitada por los órganos de Gestión Tributaria, como actuaciones de inspección, en ambos casos, cuando se hayan descubierto nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en la liquidación provisional.





**Atención:** *no será imputable a la Administración tributaria la demora cuando la devolución no pueda tramitarse dentro del plazo señalado, por no estar la declaración correctamente cumplimentada en todos sus extremos, no contener la documentación exigida, o carecer, o ser erróneos, los datos de la cuenta a la que deba ser transferido su importe.*

# Capítulo 15. Cálculo del impuesto: determinación de las cuotas íntegras

## Por donativos para la protección del patrimonio cultural de la Región de Murcia o la promoción de actividades culturales y deportivas

**Normativa:** Art. 1. Dos.1 Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre.

**Atención:** téngase en cuenta que la base de deducción autonómica se reducirá en las cantidades que, para una misma donación, se hayan beneficiado de la deducción general por donativos y otras aportaciones a que se refiere el artículo 68.3 de la Ley del IRPF. Ahora bien, en el caso de que la base de deducción general por donativos, donaciones y otras aportaciones supere el 10 por 100 de la base liquidable del ejercicio, el exceso puede formar parte de la base de deducción autonómica, ya que para la deducción autonómica no se fija límite.

### Cuantía de la deducción

**El 50 por 100 de las donaciones dinerarias** puras y simples efectuadas durante el período impositivo para las **finalidades** que se indican a continuación:

- La protección del patrimonio cultural de la Región de Murcia o
- La promoción de actividades culturales y deportivas

### Condiciones y requisitos para aplicar la deducción

- Las donaciones deberán realizarse a favor de cualquiera de las **siguientes entidades**:
  - La **Comunidad Autónoma de la Región de Murcia**, así como las **entidades dependientes del sector público autonómico**.
  - Las **fundaciones** que persigan exclusivamente **fines culturales, las asociaciones culturales y deportivas** que hayan sido declaradas de utilidad pública y las **federaciones deportivas**, que se encuentren inscritas en los Registros respectivos de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.

- La aplicación de la deducción requerirá la **emisión por parte de la entidad donataria de certificación** que contenga los siguientes datos:
  1. El número de identificación fiscal del donante y de la entidad donataria, importe y fecha del donativo. La entrega del importe donado deberá realizarse necesariamente mediante transferencia bancaria, cuyos datos identificativos deberán asimismo constar en la certificación.
  2. Mención expresa de que la donación se ha efectuado de manera irrevocable y de que la misma se ha aceptado.
- En el caso en que por las cantidades donadas el contribuyente aplique las deducciones estatales por donativos y otras aportaciones del artículo 68.3 de la Ley del IRPF, la base de deducción autonómica **se minorará en las cantidades que constituyan la base de deducción en aquellas.**

## Supuesto especial: solicitud de devolución en el caso de contribuyentes fallecidos durante 2021

En el caso de contribuyentes fallecidos durante 2021, el IRPF se devengará en la fecha del fallecimiento y el periodo impositivo resultará inferior al año natural.

Véanse al respecto en el Capítulo 2 de este Manual el apartado "[Devengo y período impositivo](#)".

En este caso, son los sucesores del fallecido quienes quedan obligados a cumplir las obligaciones tributarias pendientes por el IRPF, con exclusión de las sanciones, de conformidad con el artículo 39.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Para ello deben presentar la declaración del fallecido en la modalidad individual e integrar las rentas obtenidas hasta el momento de su fallecimiento, realizando, en su caso, el pago de la deuda resultante.

Ahora bien, si el resultado de dicha declaración es a devolver, para que se efectúe dicha devolución a los sucesores, de acuerdo con el artículo 107.6 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, debe acreditarse la proporción que a cada uno corresponda de acuerdo con lo dispuesto en la legislación específica, a efectos de proceder al reconocimiento del derecho y al pago o compensación de la devolución, excepto cuando se trate de herencias yacentes debidamente identificadas, en cuyo caso se reconocerá y abonará la devolución a la herencia yacente.

Para tramitar dicha solicitud de devolución y obtener el pago, la Agencia Estatal de Administración Tributaria pone a disposición de los herederos un formulario de carácter voluntario y cuya finalidad es únicamente facilitar que se proporcione la información y la documentación que se considera necesaria para tramitar la solicitud de devolución de IRPF de un fallecido. Dicho formulario potestativo es el impreso modelo H-100 ("Solicitud de pago de devolución a herederos"), disponible en la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en la dirección electrónica <https://sede.agenciatributaria.gob.es>.

Junto con la solicitud deberán aportar la siguiente documentación:

- **Para importes inferiores o iguales a 2.000 euros:**

- Certificado de defunción.
- Libro de Familia completo.
- Certificado del Registro de Últimas Voluntades.
- Testamento (sólo si figura en el certificado de últimas voluntades).
- En el supuesto de que haya varios herederos y se desee que el importe de la devolución sea abonado a uno de ellos, autorización escrita y firmada con fotocopia del DNI de
- todos ellos.
- Certificado bancario de titularidad de la cuenta a nombre de las personas que van a cobrar
- la devolución.

- **Para importes superiores a 2.000 euros:**

- Certificado de defunción.
- Libro de Familia completo.
- Certificado del Registro de Últimas Voluntades.
- Testamento (sólo si figura en el certificado de últimas voluntades).
- Justificante de haber declarado en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones el importe de la devolución.
- En el caso de existir varios herederos y que el medio de pago elegido sea la transferencia, certificado bancario de titularidad de la cuenta a nombre de todos los herederos o, en su caso, Poder Notarial a favor de alguno/s de ellos.

## Introducción

---

### Por donativos para la investigación biosanitaria

**Normativa: Art. 1. Dos.2 Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre.**

**Atención:** téngase en cuenta que la base de deducción autonómica se reducirá en las

*cantidades que, para una misma donación, se hayan beneficiado de la deducción general por donativos y otras aportaciones a que se refiere el artículo 68.3 de la Ley del IRPF. Ahora bien, en el caso de que la base de deducción general por donativos, donaciones y otras aportaciones supere el 10 por 100 de la base liquidable del ejercicio, el exceso puede formar parte de la base de deducción autonómica, ya que para la deducción autonómica no se fija límite.*

## Cuantía de la deducción

**El 50 por 100 de las donaciones dinerarias** puras y simples efectuadas durante el período impositivo que tengan **como destino la investigación biosanitaria** a que se refiere la Ley 4/1994, de 26 de julio, de Salud de la Región de Murcia.

## Condiciones y requisitos para aplicar la deducción

- Las donaciones deberán realizarse a favor de cualquiera de las **siguientes entidades**:
  - La **Comunidad Autónoma de la Región de Murcia**, así como las **entidades dependientes del sector público autonómico** que ejerzan la actividad de investigación biosanitaria. A estos efectos, se incluye a las **universidades públicas** de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.
  - Las **entidades sin fines lucrativos** a que se refieren los artículos 2 y 3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, siempre que entre sus fines principales se encuentre la investigación biosanitaria a que se refiere la Ley 4/1994, de 26 de julio, de Salud de la Región de Murcia y **se hallen inscritas en los registros correspondientes de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia**.
- La aplicación de la deducción requerirá la **emisión por parte de la entidad donataria de certificación** que contenga los siguientes datos:
  1. El número de identificación fiscal del donante y de la entidad donataria, importe y fecha del donativo. La entrega del importe donado deberá realizarse necesariamente mediante transferencia bancaria, cuyos datos identificativos deberán asimismo constar en la certificación.
  2. Mención expresa de que la donación se ha efectuado de manera irrevocable y de que la misma se ha aceptado.
- En el caso en que por las cantidades donadas el contribuyente aplique las deducciones estatales por donativos y otras aportaciones del artículo 68.3 de la Ley del IRPF, la base de deducción autonómica **se minorará en las cantidades que constituyan la base de deducción en aquellas**.

## Rectificación de los errores u omisiones padecidos en declaraciones ya presentadas

Puede suceder que, una vez presentada la declaración del IRPE, ya consista ésta en una autoliquidación o en el borrador de declaración debidamente confirmado, el contribuyente advierta errores u omisiones en los datos declarados. El cauce para la rectificación de tales anomalías es diferente, dependiendo de que los errores u omisiones hayan causado un perjuicio a la Hacienda Pública o al propio contribuyente.

### Errores u omisiones en perjuicio de la Hacienda Pública

El procedimiento de regularización de situaciones tributarias derivadas de errores u omisiones padecidos en declaraciones ya presentadas que hayan originado un perjuicio a la Hacienda Pública, se comenta en el Capítulo 18 en el apartado "[Regularización mediante la presentación de autoliquidación complementaria](#)".

### Errores u omisiones en perjuicio del contribuyente

Si el contribuyente declaró indebidamente alguna renta exenta, computó importes en cuantía superior a la debida, olvidó deducir algún gasto fiscalmente admisible u omitió alguna reducción o deducción a las que tenía derecho y, en consecuencia, se ha producido un perjuicio de sus intereses legítimos, podrá solicitar la [rectificación de dicha autoliquidación](#) de acuerdo con el procedimiento que se comenta en el Capítulo 18.

Se permite solicitar la rectificación de autoliquidación del IRPE a través de la propia declaración del impuesto, cuando el contribuyente haya cometido errores u omisiones que determinen una mayor devolución a su favor o un menor ingreso, pudiendo realizarse esta solicitud de rectificación, para el periodo impositivo 2021, no sólo a través de Renta Web sino también a través de los programas de presentación desarrollados por terceros.

**Importante:** si el contribuyente desea solicitar la rectificación de su autoliquidación del ejercicio 2021 deberá marcar la casilla **[127]** de la declaración. Una vez marcada, la autoliquidación hace las funciones de escrito de solicitud de rectificación de autoliquidación, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 67 bis del Reglamento del IRPE.

## En general

La determinación de las cuotas íntegras del IRPF se realiza a partir de los dos componentes en los que se divide la base liquidable del contribuyente:

- **Base liquidable general** a la que se aplican los tipos progresivos de las escalas estatal y autonómica.
- **Base liquidable del ahorro** a la que se aplican los tipos de sus correspondientes escalas estatal y autonómica.

Sobre este esquema general se incorporan determinadas especialidades derivadas, por una parte, de la propia naturaleza del IRPF como tributo cedido parcialmente a las Comunidades Autónomas y, por otra, del régimen liquidatorio específico asignado al mínimo personal y familiar, a las rentas exentas, excepto para determinar el tipo de gravamen aplicable a las restantes rentas, también denominadas "rentas exentas con progresividad" y a las anualidades por alimentos en favor de los hijos satisfechas por decisión judicial.

## Gravamen estatal y gravamen autonómico

**El IRPF es un impuesto cedido con carácter parcial, con el límite del 50 por 100**, en los términos establecidos en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas, modificada, por última vez a efectos del IRPF, por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre (BOE del 19).

**Como consecuencia de la cesión del IRPF, dentro del procedimiento liquidatorio del impuesto se distinguen dos fases: una estatal y otra autonómica.** Así, tanto la base liquidable general como la base liquidable del ahorro se someten a un gravamen estatal y a un gravamen autonómico, que dan lugar a una cuota estatal y otra autonómica. A partir de esta última, se determina la parte de deuda tributaria que se cede a cada Comunidad Autónoma de régimen común.

En lo concerniente a la **cuota autonómica**, cabe destacar que las Comunidades Autónomas de régimen común pueden, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 46.1 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre (BOE del 19), asumir competencias normativas en la determinación del importe del mínimo personal y familiar aplicable para el cálculo del gravamen autonómico y sobre la escala autonómica aplicable a la base liquidable general.

**Respecto al importe del mínimo personal y familiar aplicable para el cálculo del gravamen autonómico**, tanto las Comunidades Autónomas de Illes Balears, de Cataluña y de La Rioja como las Comunidades de Castilla y León y de Madrid, han aprobado los importes del mínimo personal y familiar que deberán utilizar los contribuyentes residentes en 2021 en su territorio para el cálculo del gravamen autonómico. Dichos importes autonómicos se comentan en el [Capítulo 14](#).

A la Comunidad de Castilla y León (porque sus importes no difieren) así como al resto de las Comunidades Autónomas que no han ejercido tal competencia normativa, se les aplica los importes del mínimo personal y familiar establecido en la Ley del IRPF.

Respecto a la Comunidad Autónoma de Cataluña, debe tenerse en cuenta que la Sentencia del Tribunal Constitucional 186/2021, de 28 de octubre, recaída en el recurso de inconstitucional 1200-2021, ha declarado la nulidad del artículo 88 de la Ley del Parlamento de Cataluña 5/2020, de 29 de abril, de medidas fiscales, financieras, administrativas y del sector público, y de creación del impuesto sobre instalaciones que inciden en el medio

ambiente, que fijaba una cuantía de 6.105 euros anuales para el mínimo personal aplicable en el tramo autonómico del IRPF a los contribuyentes con residencia en la Comunidad autónoma de Cataluña cuya suma de las bases liquidables general y del ahorro, fuese igual o inferior a 12.450 euros, por considerar que excede los límites que para el ejercicio autonómico de esa competencia normativa atribuye el artículo 46 de la Ley 22/2009. Por tanto, en 2021 el importe de los mínimos no difiere del estatal (5.550 euros) con independencia de cuál sea la base liquidable del contribuyente.

En cuanto a las escalas autonómicas, **todas las Comunidades autónomas tienen aprobadas**, de conformidad con lo previsto en el artículo 46 de la Ley 22/2009, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, y en el artículo 74 de la Ley del IRPF, **las correspondientes escalas autonómicas aplicables en el ejercicio 2021** que más adelante se detallan.

No obstante, a los contribuyentes con residencia habitual en Ceuta y Melilla les resulta aplicable la escala autonómica recogida en el artículo 65 de la Ley del IRPF (disposición adicional trigésima segunda Ley IRPF).

Asimismo, en el caso de contribuyentes con residencia habitual en el extranjero por concurrir alguna de las circunstancias a las que se refiere los artículos 8.2 y 10.1 de la Ley del IRPF, la determinación de la cuota íntegra total presenta ciertas especialidades cuyo comentario se realiza en un apartado específico de este Capítulo ("[Gravamen aplicable a contribuyentes del IRPF residentes en el extranjero](#)").

## Aplicación del mínimo personal y familiar

### Normativa: Arts. 63.1.2º y 74.1.2º Ley IRPF

Con objeto de asegurar un mismo ahorro fiscal para todos los contribuyentes con igual situación personal y familiar, cualquiera que sea su nivel de rentas, en la actual Ley del IRPF el mínimo personal y familiar no reduce la renta del período impositivo, sino que forma parte de la base liquidable general hasta el importe de esta última y, en su caso, de la base liquidable del ahorro por el resto.

La aplicación del mínimo personal y familiar y la determinación de las cuotas íntegras del IRPF, se representan de forma gráfica en el esquema que figura en el siguiente apartado:



## Por gastos de guardería

**Normativa: Art. 1. Tres Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre.**

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- El **20 por 100 de las cantidades satisfechas** por gastos educativos originados durante el período impositivo por los hijos o descendientes que cumplan los requisitos que se indican.
- La cantidad a deducir **no excederá de 1.000 euros por cada uno de los hijos o descendientes** que generen el derecho a la deducción.

### Requisitos y condiciones para aplicar la deducción

- Los gastos educativos que dan derecho a esta deducción son los originados durante el período impositivo **por los hijos o descendientes por los que tengan derecho al mínimo por descendientes regulado en la Ley del IRPF.**

Por tanto, se asimilan a descendientes las personas vinculadas al contribuyente por razón de acogimiento en los términos establecidos en el artículo 58 de la Ley 35/2006.

- Ha de tratarse de **gastos correspondientes a la etapa de Primer Ciclo de Educación Infantil** a que se refiere el artículo 14.1 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación,  **cursada en centros autorizados e inscritos por la Consejería competente en materia de educación.**
- **Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro**, suma de las casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración, **no supere:**
  - **30.000 euros** en declaración individual.
  - **50.000 euros** en declaración conjunta.
- Cumplidos los anteriores requisitos, sólo tendrán derecho a practicar la deducción los **contribuyentes que convivan con sus hijos o descendientes escolarizados a la fecha de devengo del impuesto.**

#### Precisiones:

Si el hijo sólo convive con uno de los padres en la fecha de devengo del impuesto, la deducción sólo puede ser aplicada por él y por el importe total de las cantidades satisfechas a su cargo.

No obstante, en el caso de guarda y custodia compartida, ambos padres pueden aplicar la deducción, aunque los hijos no estén conviviendo de forma efectiva con uno de ellos en la fecha de devengo del impuesto, prorrateándose el importe de la deducción siempre y cuando ambos hayan soportado el gasto de guardería. Si solo uno de ellos ha satisfecho el importe, será este el que pueda aplicar el porcentaje de la deducción sobre dicho importe.

En el caso de que el descendiente hubiera fallecido en el período impositivo, el contribuyente también podrá aplicar la deducción, siempre que se conviviera con él en la fecha de su fallecimiento.

- Cuando el menor conviva con más de un **progenitor, tutor o adoptante**, el importe de la deducción **se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos**, en caso de que optaran por tributación individual.

#### Precisiones:

Por tanto, en el caso de que ambos padres satisfagan los gastos de guardería, si los dos tienen derecho a la deducción cada uno podrá deducir el 20 por 100 del importe satisfecho con un máximo de 500 euros cada uno, mientras que si sólo uno de ellos tuviera derecho a ella podría deducir el 20 por 100 de lo satisfecho por él con un límite máximo de 1.000 euros.

Del mismo modo, en el caso del fallecimiento del otro progenitor o adoptante, si ambos satisfacen gastos respecto de un hijo durante el año (aunque antes del fallecimiento sólo los pagara el fallecido), el límite máximo de la deducción se prorrateará entre ellos por partes iguales.

Si el descendiente convive con ambos padres casados en régimen de gananciales se presume que el gasto ha sido satisfecho por ambos padres aun cuando el abono haya podido ser realizado por solo uno de ellos. Si tributan de forma conjunta, podrán aplicar el porcentaje de la deducción sobre la totalidad de las cantidades satisfechas. Si tributan por separado, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales entre ambos con el límite de 500 euros para cada uno.

Por el contrario, si se trata de matrimonios en otro régimen distinto o parejas de hecho, cada uno de los miembros deberá justificar que ha satisfecho los gastos de guardería para poder aplicar la deducción, prorrateándose el límite por partes iguales si ambos tienen derecho. Si solo uno de ellos ha realizado el abono, será éste el que únicamente aplique la deducción.

- Los contribuyentes deberán conservar, durante el plazo máximo de prescripción, las facturas acreditativas de los gastos que dan derecho a la deducción.

## Base de la deducción

- La base de deducción estará constituida por las **cantidades satisfechas por los conceptos de:**

#### - Custodia

A estos efectos las cantidades satisfechas a guarderías y centros de educación infantil por la preinscripción y matrícula de dichos menores se considerarán gastos de custodia.

#### - Alimentación y

- **Adquisición de vestuario** de uso exclusivo escolar.

- Dicha base de deducción **se minorará en el importe de las becas y ayudas** obtenidas de cualquier Administración Pública que cubran todos o parte de los gastos citados.

La minoración se aplicará individualmente para cada uno de los descendientes que se beneficien de las becas y ayudas.

## Servicios de ayuda Campaña Renta 2021

La Agencia Estatal de Administración Tributaria pone a disposición de los contribuyentes los siguientes servicios de ayuda en la Campaña de Renta 2021:

**RENTA INFORMACIÓN.** Teléfono **901 33 55 33 ó 91 554 87 70**, de 9 a 19 horas de lunes a viernes. Para aclarar las dudas que la cumplimentación de su declaración de Renta le pueda plantear.

**CITA PREVIA PARA RENTA.** La cita previa puede tener dos finalidades:

- **Atención presencial en oficinas:** este servicio permite la obtención del lugar, día y hora para confeccionar la declaración del IRPF en las oficinas y puede solicitarse a través de:

**Teléfono 901 22 33 44 ó 91 553 00 71.** Para el horario puedes consultar la página de internet de la Agencia Tributaria.

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

**App “Agencia Tributaria”.**

**Atención:** el plazo para concertar la cita previa para atención presencial será del 26 de mayo al 29 de junio de 2022.

- **Confección de declaraciones por teléfono: Plan “Le llamamos”** este servicio permite al contribuyente solicitar el día y la hora en que desee que la Agencia Tributaria se ponga en contacto con él telefónicamente para confeccionar y presentar su declaración de Renta. Podrá concertar su cita por alguna de las siguientes vías:

**Teléfono 901 22 33 44 ó 91 553 00 71** –atención personalizada. Para el horario consulte la página de internet de la Agencia Tributaria.

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

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

**App “Agencia Tributaria”.**

**Atención:** el plazo para concertar la cita previa para Plan “Le llamamos” será del 3 de mayo al 29 de junio de 2022.

**APP. APLICACIÓN MÓVIL “AGENCIA TRIBUTARIA”** desde un dispositivo móvil y descargando gratuitamente la aplicación “Agencia Tributaria”, disponible en los markets de Google (Play Store) y Apple (App Store) para los sistemas operativos Android e iOS respectivamente, el contribuyente dispondrá de un acceso directo a diversos trámites y a la aplicación Renta WEB para generar y presentar su declaración de Renta 2021.

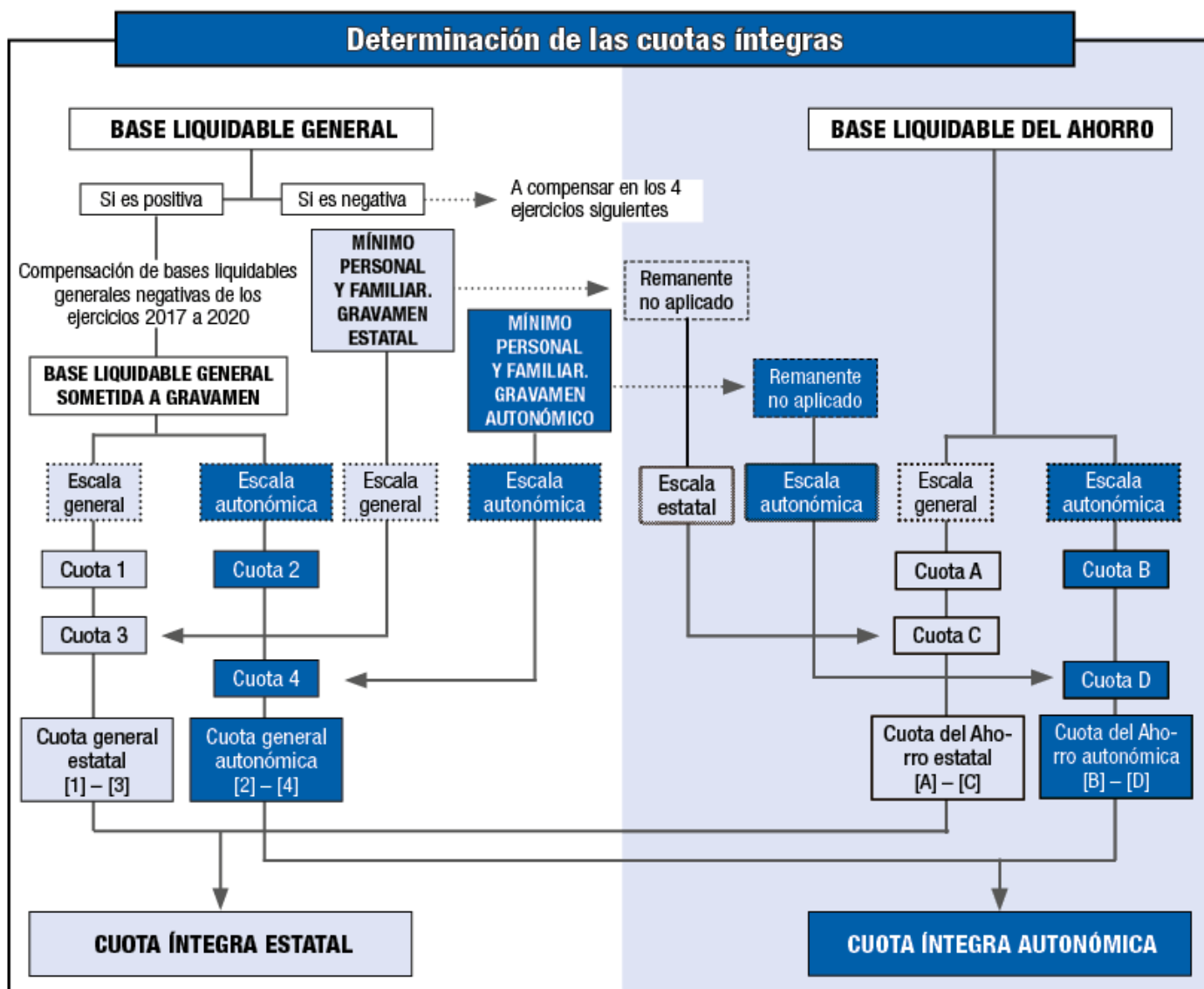
**RENTA WEB:** “<http://sede.agenciatributaria.gob.es>” en el portal de la Agencia Tributaria,

accediendo a "Renta 2021" el contribuyente puede consultar información general, y, accediendo al "Servicio de tramitación borrador / declaración (Renta WEB)", podrá obtener su borrador de declaración, modificar y/o confirmar el mismo así como cumplimentar y llevar a cabo la presentación electrónica de la autoliquidación.

Para acceder a este servicio se necesita certificado electrónico o DNI electrónico, CI@ve PIN o el número de referencia que el contribuyente previamente tendrá que solicitar en el Servicio RENØ o bien obtenerlo a través de la aplicación móvil (app) de la Agencia Tributaria.

**Las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía, en ejercicio de su corresponsabilidad fiscal, colaboran con la Agencia Estatal de Administración Tributaria en la Campaña de Renta 2021 en la confección de declaraciones, así como en la modificación y confirmación de borradores de declaración.**

## **Esquema gráfico: Aplicación de mínimo personal y familiar y determinación de las cuotas íntegras**



## Gravamen de la base liquidable general

El gravamen de la base liquidable general del IRPF se estructura en cuatro fases:

**Fase 1ª:** A la totalidad de la base liquidable general, incluida la correspondiente al importe del mínimo personal y familiar que forma parte de la misma, se le aplican las escalas, general y autonómica, del impuesto obteniéndose las correspondientes cuotas parciales (Cuota 1 y Cuota 2).

**Fase 2ª:** A la parte de la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar estatal establecido en el IRPF se le aplica la escala general del impuesto, obteniéndose la cuota parcial (Cuota 3).

**Fase 3ª:** A la parte de la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar incrementado o disminuido en los importes establecidos, en su caso, por la Comunidad Autónoma en su normativa autonómica se le aplica la escala autonómica correspondiente, obteniéndose la cuota parcial (Cuota 4).

En el ejercicio 2021, la Comunidad Autónoma de Illes Balears, la Comunidad de Madrid y la Comunidad Autónoma de La Rioja han regulado importes del mínimo personal y familiar diferentes de los establecidos en la Ley del IRPF. En consecuencia, los contribuyentes residentes en su territorio deben aplicar, a efectos del gravamen autonómico (fase 3ª), los importes regulados en la normativa de dicha Comunidad Autónoma.

El resto de contribuyentes (incluidos los de la Comunidad de Castilla y León que ha fijado importes para el mínimo personal y familiar de idéntica cuantía a los establecidos en la Ley del IRPF) deben aplicar la misma cuantía del mínimo personal y familiar a efectos del gravamen estatal (fase 2ª) y del gravamen autonómico (fase 3ª).

**Atención:** téngase en cuenta que la Comunidad Autónoma de Cataluña había regulado en su artículo 88 de la Ley del Parlamento de Cataluña 5/2020, de 29 de abril, de medidas fiscales, financieras, administrativas y del sector público, y de creación del impuesto sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente, un mínimo del contribuyentes que ha sido declarado inconstitucional por la Sentencia del Tribunal Constitucional 186/2021, de 28 de octubre, recaída en el recurso de inconstitucional 1200-2021.

**Fase 4ª:** A partir de las cuatro cuotas parciales obtenidas se calculan la cuota íntegra general estatal (Cuota 1 menos Cuota 3) y cuota íntegra general autonómica (Cuota 2 menos Cuota 4).

## Gravamen de la base liquidable del ahorro

El gravamen de la base liquidable del ahorro del IRPF se estructura en cuatro fases:

**Fase 1ª:** El importe de la base liquidable del ahorro se grava a los tipos de la escala del ahorro, estatal y autonómica, fijados para 2021, obteniéndose las correspondientes cuotas parciales (Cuota A y Cuota B).

**Fase 2ª:** La cuantía de la cuota estatal resultante de aplicar la escala a la base liquidable del ahorro (Cuota A) se minorará, en su caso, en el importe derivado de aplicar al remanente del mínimo personal y familiar estatal no aplicado (esto es, al exceso del citado mínimo sobre la cuantía de la base liquidable general) la escala del ahorro estatal fijada para 2021 (Cuota C).

**Fase 3ª:** La cuantía de la cuota autonómica resultante de aplicar la escala a la base liquidable del ahorro (Cuota B) se minorará en el importe derivado de aplicar al remanente no aplicado del mínimo personal y familiar autonómico (esto es, al exceso del citado mínimo sobre la cuantía de la base liquidable general) la escala del ahorro autonómica fijada para 2021 (Cuota D).

**Fase 4ª:** A partir de las cuatro cuotas parciales obtenidas se calculan la cuota íntegra del ahorro estatal (Cuota A menos Cuota C) y cuota íntegra del ahorro autonómica (Cuota B menos Cuota D).

## Por inversiones en dispositivos domésticos de ahorro de agua

**Normativa:** Art. 1. Cuatro Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre.

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- El **20 por 100 de las inversiones realizadas** en dispositivos domésticos de ahorro de agua,

de acuerdo con lo establecido en el artículo 4 de la Ley 6/2006, de 21 de julio, sobre incremento de las medidas de ahorro y conservación en el consumo de agua en la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.

- **El importe máximo de deducción aplicable es de 60 euros anuales.**

### **Base máxima de la deducción**

La base de la deducción, que está constituida por las **cantidades satisfechas** para la adquisición e instalación de los dispositivos domésticos de ahorro de agua que hayan corrido a cargo del contribuyente, **no podrá superar la cantidad de 300 euros anuales.**

### **Requisitos y condiciones para aplicar la deducción**

- Que las cantidades satisfechas lo sean para la adquisición e instalación de dispositivos domésticos de ahorro de agua en viviendas que constituyan la **vivienda habitual** del contribuyente.
- Que exista un **reconocimiento previo de la Administración regional** sobre la procedencia de la aplicación de la deducción.

# Capítulo 2. El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF): cuestiones generales

## Gravamen de la base liquidable general

---

### Por inversión en instalaciones de recursos energéticos renovables

Normativa: Art. 1. Cinco Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre.

#### Cuantía y límite máximo de la deducción

- El **10 por 100 de las inversiones realizadas** en ejecución de proyectos de instalación de recursos energéticos procedentes de las fuentes de energía renovables siguientes: **solar térmica y fotovoltaica y eólica**.
- El **límite de deducción aplicable es de 1.000 euros anuales**.

#### Base máxima de la deducción

La **base de esta deducción** está constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición e instalación de los recursos energéticos renovables que hayan corrido a cargo del contribuyente, **sin que su importe máximo pueda superar los 10.000 euros**.

#### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- La instalación de los recursos energéticos renovables debe realizarse en **viviendas que constituyan o vayan a constituir la residencia habitual** del contribuyente o **en las que se destinen al arrendamiento**, siempre que este último no tenga la consideración de actividad económica.

Las circunstancias que determinan que el arrendamiento de inmuebles constituya actividad económica se comentan dentro del concepto de rendimientos de capital mobiliario en "[otras precisiones en relación con el concepto de rendimientos del capital inmobiliario](#)" en el capítulo 4.

- La aplicación de la deducción requerirá el **reconocimiento previo de la Administración regional** sobre su procedencia en la forma que reglamentariamente se determine.
- La aplicación de la deducción requerirá que el **importe comprobado del patrimonio del**



**contribuyente, al finalizar el período de la imposición, exceda del valor que arrojase su comprobación al inicio del mismo**, al menos en la cuantía de las inversiones realizadas, de acuerdo con los requisitos establecidos con carácter general por la normativa estatal reguladora del IRPF.

## El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

---

### Naturaleza del IRPF

#### Normativa: Art. 1 Ley IRPF

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF) es un tributo de carácter personal y directo que grava, según los principios de igualdad, generalidad y progresividad, la renta de las personas físicas de acuerdo con su naturaleza y sus circunstancias personales y familiares.

### ¿Qué se entiende por "renta" a efectos del IRPF?

#### Normativa: Art. 2 Ley IRPF

La renta del contribuyente, que constituye el objeto del IRPF, se define legalmente como la totalidad de sus **rendimientos, ganancias y pérdidas patrimoniales**, así como las imputaciones de renta establecidas por ley, con independencia del lugar donde se hubiesen producido y cualquiera que sea la residencia del pagador.

### Tratamiento de las circunstancias personales y familiares en el IRPF

El mínimo personal y familiar constituye la parte de la base liquidable que, por destinarse a cubrir las necesidades vitales del contribuyente y de las personas que de él dependen, no se somete a tributación.

### Ámbito de aplicación del IRPF

#### Normativa: Art. 4 y 5 Ley IRPF

El IRPF se aplica en todo el territorio español, con las especialidades previstas para Canarias, Ceuta y Melilla y sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los Territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra.

Todo ello sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno, de conformidad con el artículo 96 de la Constitución Española.

### Gravamen estatal

### Normativa: Art. 63.1.1º Ley IRPF

La base liquidable general del contribuyente debe ser gravada a los tipos que se indican en la escala general del impuesto que a continuación se reproduce:

Escala aplicable con independencia de su lugar de residencia

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
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	En adelante	24,50

La cuantía resultante se minorará en el importe derivado de aplicar a la parte de la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar esta misma escala.

### Tipo medio de gravamen general estatal

#### Normativa: Art. 63.2 Ley IRPF

Se entiende por tipo medio de gravamen general estatal el derivado de multiplicar por 100 el cociente resultante de dividir la cuota obtenida por aplicación de la anterior escala entre la base liquidable general. El tipo medio de gravamen general estatal se expresará con dos decimales sin redondeo.

**Novedad 2021:** la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31), modificó la escala general de gravamen de la base liquidable general de la Ley del IRPF para introducir un nuevo tramo a partir de 300.000 euros con un tipo de gravamen aplicable del 24,50 por 100.

## Por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación

Normativa: Art. 1.Seis Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre.

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- **El 20 por 100 de las cantidades invertidas durante el ejercicio** en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital **en sociedades anónimas, limitadas, anónimas laborales, limitadas laborales o cooperativas.**
- **El límite de deducción aplicable es de 4.000 euros**

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- **La participación** del contribuyente, computada junto con las del cónyuge o personas unidas por razón de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, **no puede ser superior al 40 por 100 del capital social de la sociedad objeto de la inversión o de sus derechos de voto en ningún momento y durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.**
- **La entidad en la que hay que materializar la inversión debe cumplir los siguientes requisitos:**

1. Debe tener el **domicilio social y fiscal en la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia** y mantenerlo durante los **tres años siguientes** a la constitución o ampliación.
2. Debe **desempeñar una actividad económica durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.**

A tal efecto, no debe tener por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4.Ocho. Dos. a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3. Debe contar, **como mínimo y desde el primer ejercicio fiscal, con una persona contratada con contrato laboral y a jornada completa**, dadas de alta en el régimen general de la Seguridad Social, durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.
4. En caso de que la inversión se realizase mediante una ampliación de capital, la sociedad mercantil **debió haber sido constituida en los tres años anteriores a la fecha de esta ampliación, y que además, durante los veinticuatro meses siguientes** a la fecha del inicio del período impositivo del Impuesto sobre Sociedades en el que hubiese realizado la ampliación, **su plantilla media se hubiese incrementado, al menos en dos personas, con respecto a la plantilla media de los doce meses anteriores, y que dicho**

**incremento se mantenga durante un período adicional de otros veinticuatro meses.**

Para el cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa.

- El contribuyente puede formar parte del consejo de administración de la sociedad en la que materializó la inversión, pero **en ningún caso puede llevar a cabo funciones ejecutivas ni de dirección durante un plazo de diez años. Tampoco puede mantener una relación laboral con la entidad objeto de la inversión durante ese mismo plazo.**
- Las operaciones en las que sea aplicable la deducción **deben formalizarse en escritura pública**, en la que se debe especificar la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.
- Las participaciones adquiridas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un **período mínimo de tres años**, siguientes a la constitución o ampliación.
- La aplicación de la deducción **requerirá la comunicación previa a la Administración regional** en la forma que reglamentariamente se determine.

## Pérdida del derecho a la deducción practicada

El incumplimiento de los requisitos anteriores conlleva la pérdida del beneficio fiscal, de conformidad con la normativa estatal reguladora del IRPF.

## Incompatibilidad

La deducción contenida en este apartado resultará incompatible, para las mismas inversiones, con la deducción autonómica por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bursátil.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación" del Anexo B.8 de la declaración en el que, además del importe de la inversión con derecho a deducción, deberá hacerse constar el NIF de la entidad de nueva o reciente creación y, si existe, el de la segunda entidad, indicando el importe total de la deducción por inversiones en empresas de nueva o reciente creación en la casilla correspondiente.

# Cesión parcial del IRPF a las Comunidades Autónomas

## Gravamen autonómico

Normativa: Art. 74.1.1º y 2 Ley IRPF

A la base liquidable general se le aplicarán los tipos de la escala autonómica del Impuesto que, conforme a lo previsto en la Ley 22/2009, por el que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, hayan sido aprobadas por la Comunidad Autónoma.

La cuantía resultante se minorará en el importe derivado de aplicar a la parte de la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar que resulte de los incrementos o disminuciones a que se refiere el artículo 56.3 de la Ley del IRPF, la escala autonómica aprobada por cada Comunidad Autónoma.

## Tipo medio de gravamen general autonómico

### Normativa: Art. 74.2 Ley IRPF

Se entiende por tipo medio de gravamen general autonómico el derivado de multiplicar por 100 el cociente resultante de dividir la cuota obtenida por aplicación de la escala autonómica que corresponda entre la base liquidable general. El tipo medio de gravamen general autonómico se expresará con dos decimales sin redondeo.

Para el ejercicio 2021 cada contribuyente deberá aplicar la escala autonómica que corresponda de las que a continuación se transcriben:

## Por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bursátil

Normativa: Art. 1. Siete Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre.

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- **El 20 por 100 de las cantidades invertidas en el ejercicio** en la adquisición de acciones como consecuencia de acuerdos de ampliación de capital suscritos por medio del segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bursátil, aprobado por acuerdo del Consejo de Ministros de 30 de diciembre de 2005.
- **El límite de deducción aplicable es de 10.000 euros.**

### Requisitos para la aplicación de la deducción

- La **participación** conseguida por el contribuyente en la sociedad objeto de la inversión **no puede ser superior al 10 por 100** de su capital social.
- Las acciones adquiridas deben **mantenerse en el patrimonio** del contribuyente durante un período de **dos años**, como mínimo.
- La sociedad objeto de la inversión debe **tener el domicilio social y fiscal en la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, y no debe tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario**, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo

4.Ocho. Dos. a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

- Los requisitos indicados en los anteriores puntos primero y tercero **deberán cumplirse durante todo el plazo de dos años, como mínimo**, de mantenimiento indicado en el punto segundo, contado desde la fecha de adquisición de la participación.
- Las operaciones en las que sea aplicable la deducción deben **formalizarse en escritura pública**, en la que se debe especificar la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.
- La aplicación de la deducción requerirá la **comunicación previa a la Administración regional** en la forma que reglamentariamente se determine.

## Pérdida del derecho a la deducción practicada

El incumplimiento de los requisitos anteriores conlleva la pérdida del beneficio fiscal, de conformidad con la normativa estatal reguladora del IRPF.

## Incompatibilidad

La presente deducción resultará incompatible, para las mismas inversiones, con la deducción autonómica "Por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación" anteriormente comentada.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica de Aragón, Galicia, Madrid o Murcia por inversiones en entidades que cotizan en el Mercado Alternativo Bursátil" del Anexo B.8 de la declaración en el que, además del importe de la inversión con derecho a deducción, deberá hacerse constar el NIF de la entidad y, si existe, el de la segunda entidad, indicando el importe total de la deducción por inversiones en entidades que cotizan en el Mercado Alternativo Bursátil en la casilla correspondiente.

## Comunidad Autónoma de Andalucía

**Normativa: Disposición transitoria tercera.3 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio.**

Escala aplicable en el ejercicio 2021 por los contribuyentes residentes en dicho ejercicio en esta Comunidad Autónoma

Base Liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto Base Liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (Porcentaje)
0,00	0,00	12.450,00	9,50%
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00%

Base Liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto Base Liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (Porcentaje)
20.200,00	2.112,75	7.800,00	15,00%
28.000,00	3.282,75	7.200,00	15,60%
35.200,00	4.405,95	14.800,00	18,70%
50.000,00	7.173,55	10.000,00	18,90%
60.000,00	9.063,55	60.000,00	22,90%
120.000,00	22.803,55	en adelante	23,70%

## Introducción

### Normativa: Art. 3 Ley IRPF

Desde el 1 de enero de 2009, la cesión parcial del IRPF tiene como límite máximo el **50 por 100 del rendimiento producido en el territorio de cada Comunidad Autónoma**, de acuerdo con lo establecido en el artículo decimoprimer de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), modificada, por última vez, por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre (BOE del 19).

El actual sistema de financiación de las Comunidades Autónomas se articula en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (BOE del 19).

En la citada ley se establecen, con vigencia a partir de 1 de enero de 2010, las competencias normativas que asumen las Comunidades Autónomas en el IRPF y se introducen, con la misma vigencia temporal, las correspondientes modificaciones en la normativa de este impuesto para adaptar su estructura al nuevo sistema de financiación.

## Comunidad Autónoma de Aragón

**Normativa: Art. 110-1 del Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre.**

Escala aplicable en el ejercicio 2021 por los contribuyentes residentes en dicho ejercicio en esta Comunidad Autónoma

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
-------------------------------	-----------------------	-------------------------------------	--------------------

Escala aplicable en el ejercicio 2021 por los contribuyentes residentes en dicho ejercicio en esta Comunidad Autónoma

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	7.750,00	12,50
20.200,00	2.213,75	13.800,00	15,50
34.000,00	4.352,75	16.000,00	19,00
50.000,00	7.392,75	10.000,00	21,00
60.000,00	9.492,75	10.000,00	22,00
70.000,00	11.692,75	20.000,00	22,50
90.000,00	16.192,75	40.000,00	23,50
130.000,00	25.592,75	20.000,00	24,50
150.000,00	30.492,75	En adelante	25,00



## Competencias normativas de las Comunidades Autónomas de régimen común en el IRPF en el ejercicio 2021

De acuerdo con el artículo 46 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, las competencias normativas que pueden asumir las Comunidades Autónomas de régimen común son las siguientes:

### a. Importe del mínimo personal y familiar aplicable para el cálculo del gravamen autonómico

A estos efectos, las Comunidades Autónomas podrán establecer incrementos o disminuciones en las cuantías correspondientes al mínimo del contribuyente y a los mínimos por descendientes, ascendientes y discapacidad a que se refieren los artículos 57, 58, 59 y 60 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF, **con el límite del 10 por 100 para cada una de las cuantías**. Véase a este respecto los mínimos aprobados por las Comunidades Autónomas en el [Capítulo 14](#).

### b. Escala autonómica aplicable a la base liquidable general

De acuerdo con lo especificado en el artículo 46.1 b) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, el único requisito para su aprobación consiste en que la estructura de esta escala sea progresiva. Véase a este respecto las escalas autonómicas aplicables a la base liquidable general en el [Capítulo 15](#).

### c. Deducciones en la cuota íntegra autonómica por

- **Circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta**, siempre que no supongan, directa o indirectamente, una minoración del gravamen efectivo de alguna o algunas categorías de renta.
- **Subvenciones y ayudas públicas no exentas** que se perciban de la Comunidad Autónoma, con excepción de las que afecten al desarrollo de actividades económicas o a las rentas que se integren en la base del ahorro.

En relación con estas deducciones, las competencias normativas de las Comunidades Autónomas abarcarán también la determinación de:

- La justificación exigible para poder practicarlas.
- Los límites de deducción.
- Su sometimiento o no al requisito de comprobación de la situación patrimonial.
- Las reglas especiales que, en su caso, deban tenerse en cuenta en los supuestos de tributación conjunta, período impositivo inferior al año natural y determinación de la situación familiar. Si la Comunidad Autónoma no regulara alguna de estas materias se aplicarán las normas previstas a estos efectos en la Ley del IRPF.

Las deducciones autonómicas aplicables en el ejercicio 2021, se recogen en el [Capítulo 17](#).

### d. Aumentos o disminuciones en los porcentajes del tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual (sin efecto desde 1 de enero de 2013)

Con efectos de 1 enero 2013 se suprimió la deducción por inversión en vivienda habitual estableciéndose, no obstante, un régimen transitorio para los contribuyentes que venían disfrutando de ésta con anterioridad a la indicada fecha. Este régimen les permite seguir aplicando la citada deducción conforme a lo dispuesto en la normativa de la Ley del IRPF en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012, sin perjuicio de los porcentajes de deducción que conforme a lo dispuesto en la Ley 22/2009 hubieran sido aprobados por la Comunidad Autónoma.

Los porcentajes de deducción aplicables en el tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual en la Comunidad Autónoma de Cataluña se comentan en el [Capítulo 16](#) dentro del apartado relativo a "Deducción por inversión en vivienda habitual: Régimen transitorio" así como en el [Capítulo 17](#) al examinar las deducciones de la Comunidad Autónoma de Cataluña.

## Comunidad Autónoma del Principado de Asturias

**Normativa: Art. 2 Texto Refundido de las disposiciones legales del Principado de Asturias en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 2/2014, de 22 de octubre.**

Escala aplicable en el ejercicio 2021 por los contribuyentes residentes en dicho ejercicio en esta Comunidad Autónoma

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	5.257,20	12,00
17.707,20	1.875,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4.017,86	20.400,00	18,50
53.407,20	7.791,86	16.592,80	21,50
70.000,00	11.359,32	20.000,00	22,50
90.000,00	15.859,32	85.000,00	25,00
175.000,00	37.109,32	En adelante	25,50

## Participación de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía en la gestión del IRPF

La participación de las Comunidades Autónomas en la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que constituye la organización administrativa responsable en nombre y por cuenta del Estado de la aplicación efectiva del sistema tributario estatal y del aduanero, se desarrolla a través de los siguientes órganos, regulados en los artículos 65 y 66 de la Ley 22/2009:

## **Consejo Superior para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria**

El Consejo Superior para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria es el órgano colegiado, integrado por representantes de la Administración Tributaria del Estado y de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía, encargado de coordinar la gestión de los tributos cedidos.

Este órgano está presidido por la Presidenta de la Agencia Estatal de Administración Tributaria e integrado por el Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que ostentará la Vicepresidencia primera, cinco representantes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, los titulares de la Secretaría General de Hacienda, de la Secretaría General de Financiación Territorial y de la Inspección General del Ministerio de Economía y Hacienda (actualmente Ministerio de Hacienda y Función Pública) y por un representante de cada una de las Comunidades Autónomas de régimen común y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía, uno de los cuales será designado por éstas cada año para ostentar la Vicepresidencia segunda.

Aquellas Comunidades y Ciudades Autónomas que tengan encomendadas a dos órganos o entes distintos las funciones de aplicación de los tributos y las de diseño o interpretación de la normativa autonómica podrán designar dos representantes, si bien dispondrán de un solo voto.

**Precisión:** téngase en cuenta que el artículo 1.8 del Real Decreto 352/2011, de 11 de marzo ([BOE del 12](#)) suprimió la Secretaría General de Financiación Territorial y que el Real Decreto 1887/2011, de 30 de diciembre ([BOE del 31](#)), suprimió en su artículo 4.3, entre otros órganos directivos, la Secretaría General de Hacienda y la Inspección General del Ministerio de Economía y Hacienda.

En la actualidad véase el Real Decreto 139/2020, de 28 de enero, por el que se establece la estructura orgánica básica de los departamentos ministeriales ([BOE del 29](#)), que incluye como órgano directivo de la Secretaría de Estado de Hacienda de la que depende la Secretaría General de Financiación Autonómica y Local y, dentro de la actual Subsecretaría de Hacienda y Función Pública, a la Inspección General.

## **Consejos Territoriales para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria**

Los Consejos Territoriales para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria son órganos colegiados integrados por representantes de la Administración Tributaria del Estado y de la Comunidad Autónoma o de la Ciudad con Estatuto de Autonomía de que se trate a los que corresponde coordinar la gestión de los tributos cedidos en su respectivo ámbito territorial.

Estos consejos están compuestos por cuatro representantes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y cuatro de la respectiva Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía. Existirán tantos suplentes como titulares, que actuarán en caso de ausencia o vacante de alguno de estos últimos.

## Comunidad Autónoma de las Illes Balears

**Normativa: Art. 1 Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears en Materia de Tributos Cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2014, de 6 de junio.**

Escala aplicable en el ejercicio 2021 por los contribuyentes residentes en dicho ejercicio en esta Comunidad Autónoma

Base liquidable desde (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	10.000	9,50
10.000	950	8.000	11,75
18.000	1.890	12.000	14,75
30.000	3.660	18.000	17,75
48.000	6.855	22.000	19,25
70.000	11.090	20.000	22,00
90.000	15.490	30.000	23,00
120.000	22.390	55.000	24,00
175.000	35.590	En adelante	25,00

## Por gastos en la adquisición de material escolar y libros de texto

**Normativa: Art. 1. Ocho Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre.**

### Cuantía de la deducción

**120 euros** por cada descendiente por la adquisición de material escolar y libros de texto derivados de la escolarización de sus descendientes en el segundo ciclo de educación infantil, educación primaria y educación secundaria obligatoria.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- **Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro**, suma de las casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración, **no supere** las siguientes cantidades:

- a. En el supuesto de contribuyentes **que no formen parte de una unidad familiar que tenga la condición legal de familia numerosa**:
- **20.000 euros en tributación individual.**
  - **40.000 euros en tributación conjunta.**
- b. En el supuesto de contribuyentes **que formen parte de una unidad familiar que tenga la condición legal de familia numerosa**:
- **33.000 euros en tributación individual.**
  - **53.000 euros en tributación conjunta.**
- La deducción corresponderá al **ascendiente que haya satisfecho las cantidades** destinadas a la adquisición de los libros de texto y del material escolar. Cuando exista más de un contribuyente con derecho a la aplicación del beneficio fiscal, **el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales** en la declaración de cada uno de ellos.
- En el caso de que uno de los contribuyentes con derecho a la aplicación del beneficio fiscal no presente declaración por no estar obligado el otro contribuyente si cumple los requisitos puede aplicarla en su totalidad.
- Para la aplicación de la presente deducción, sólo se tendrán en cuenta aquellos **descendientes que den derecho a la aplicación del mínimo por descendientes** en el artículo 58 de la Ley del IRPF:
  - El importe de la deducción deberá **minorarse**, por cada descendiente, en la cantidad correspondiente a las **becas y ayudas obtenidas en el período impositivo** procedentes de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia o de cualquier otra Administración Pública, que cubra la totalidad o parte de los gastos por adquisición de material escolar o libros de texto.

## Participación de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía en la campaña del IRPF

Las Comunidades Autónomas de régimen común y las Ciudades con Estatuto de Autonomía, en ejercicio de su corresponsabilidad fiscal, participan y colaboran con la Agencia Estatal de Administración de Tributaria en el desarrollo de la campaña IRPF 2021, a través de la habilitación de oficinas para la prestación de servicios de información tributaria y ayuda para la confección de declaraciones.

En estas oficinas puede llevarse a cabo también la presentación de las declaraciones confeccionadas cuyo resultado sea a devolver o negativo, así como de las que resulten a ingresar y se haya realizado la domiciliación bancaria de su pago.

Asimismo, podrá presentarse la declaración del IRPF y confirmar y presentarse el borrador de declaración en las oficinas de las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas, en los términos previstos en los convenios de colaboración que se suscriban entre la Agencia Tributaria y dichas Administraciones tributarias para la implantación de sistemas de ventanilla

única tributaria.

## Comunidad Autónoma de Canarias

**Normativa: Art. 18 bis Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la comunidad autónoma en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto-legislativo 1/2009, de 21 de abril.**

Escala aplicable en el ejercicio 2021 por los contribuyentes residentes en dicho ejercicio en esta Comunidad Autónoma

Base liquidable desde (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,00
12.450,01	1.120,50	5.257,20	11,50
17.707,21	1.725,08	15.300,00	14,00
33.007,21	3.867,08	20.400,00	18,50
53.407,21	7.641,08	36.592,80	23,50
90.000,01	16.240,39	30.000,00	25,00
120.000,01	23.740,39	En adelante	26,00

## Por adopción o nacimiento

**Normativa: Art. 1. Nueve Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre.**

### Cuantías de la deducción

Los contribuyentes podrán deducir, **por cada hijo nacido o adoptado** en el período impositivo en el que se produzca el nacimiento o la adopción, las siguientes cantidades:

- **100 euros** si se trata del primer hijo.
- **200 euros** si se trata del segundo hijo.
- **300 euros** si se trata del tercer hijo o sucesivos.

### Requisitos y otras condiciones de aplicación

- Que la **suma de las bases imponibles general y del ahorro**, suma de las casillas **[0435]** y

**[0460]** de la declaración, **no supere:**

- **30.000 euros** en declaración individual.
- **50.000 euros** en declaración conjunta.

- Cuando los hijos nacidos o adoptados en el periodo impositivo convivan con ambos progenitores o adoptantes y estos sean declarantes con derecho a la aplicación de la deducción, el importe de la misma **se practicará por mitad en la declaración de cada uno de los progenitores o adoptantes**, salvo que estos tributen presentando una **única declaración conjunta**, en cuyo caso se aplicará en la misma la totalidad del importe que corresponda por esta deducción.

Si uno de los progenitores o adoptantes con los que convive el hijo biológico o adoptado y que tributa de forma individual no cumple el requisito del límite de base imponible, el importe íntegro de la deducción podrá aplicarla el otro progenitor o adoptante que lo cumpla.

- En el caso de que el número de hijos de cada progenitor o adoptante dé lugar a la aplicación de un importe diferente, ambos se aplicarán la deducción que corresponda **en función del número de hijos preexistente**.

Si dándose esta circunstancia la declaración fuere **conjunta**, la deducción será la **suma de lo que a cada uno correspondería si la declaración fuera individual**, según lo indicado en el párrafo anterior.

## Sujeción al IRPF: aspectos materiales

### Comunidad Autónoma de Cantabria

**Normativa: Art. 1 del Texto Refundido de la Ley de Medidas Fiscales en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 62/2008, de 19 de junio.**

Escala aplicable en el ejercicio 2021 por los contribuyentes residentes en dicho ejercicio en esta Comunidad Autónoma

Base liquidable (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	13.800,00	15,00
34.000,00	4.182,75	12.000,00	18,50
46.000,00	6.402,75	14.000,00	19,50
60.000,00	9.132,75	30.000,00	24,50

Base liquidable (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable (euros)	Tipo aplicable (%)
90.000,00	16.482,75	En adelante	25,50

## Para contribuyentes con discapacidad

**Normativa: Art. 1. Diez Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre.**

### Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

- **100 euros** por cada contribuyente que tenga acreditado un **grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100**.

**Nota:** respecto a la [acreditación del grado de discapacidad](#) téngase en cuenta lo dispuesto en el artículo 72 Reglamento del IRPF que se comenta en el capítulo 14 de este Manual al hablar de mínimo por discapacidad.

- Que **la suma de las bases imponibles general y del ahorro** del contribuyente, casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración, **no supere** las siguientes cantidades:
  - **19.000 euros** en tributación individual.
  - **24.000 euros** en tributación conjunta.

## Delimitación positiva del hecho imponible

**Normativa: Art. 6 Ley IRPF**

Constituye el hecho imponible del IRPF la obtención de renta por el contribuyente cuyos componentes son los siguientes:

- Los rendimientos del trabajo.
- Los rendimientos del capital.
- Los rendimientos de las actividades económicas.
- Las ganancias y pérdidas patrimoniales.
- Las imputaciones de renta establecidas por ley.

No obstante, a efectos de la determinación de la base imponible y del cálculo del IRPF, la renta se clasifica en **general y del ahorro**.

Por expresa disposición legal, se presumen retribuidas, salvo prueba en contrario, las prestaciones de bienes, derechos o servicios susceptibles de generar rendimientos del trabajo o del capital.



## Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha

**Normativa: Art. 13 bis Ley 8/2013, de 21 de noviembre, de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha, de Medidas Tributarias.**

Escala aplicable en el ejercicio 2021 por los contribuyentes residentes en dicho ejercicio en esta Comunidad Autónoma

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En adelante	22,50

### Por conciliación

**Normativa: Art. 1. Once Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre.**

#### Cuantía y límites máximos de la deducción

- **El 20 por 100 de las cuotas ingresadas por el contribuyente por cotizaciones al Sistema Especial de Empleados de Hogar del Régimen General de la Seguridad Social,** cuando tengan contratada a una persona para atender o cuidar a descendientes menores por razones de conciliación.
- **El límite máximo de la deducción es de 400 euros.**

#### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- **Que el contribuyente tenga, al menos, un hijo menor de 12 años de edad por el que tenga derecho a la aplicación del **mínimo por descendientes**.**

No obstante, la deducción también es aplicable en los supuestos de tutela y acogimiento.

**Atención:** la deducción resultará aplicable por las cotizaciones efectuadas en los meses del periodo impositivo en los que el contribuyente tenga, al menos, un hijo o acogido o

*tutelado menor de 12 años por el que se aplique el mínimo por descendientes.*

- **Que el contribuyente debe estar en situación de alta en la Seguridad Social como empleador titular de un hogar familiar, y tener contratada y cotizar por una o varias personas por el Sistema Especial de Empleados de Hogar del Régimen General de la Seguridad Social durante el periodo en que se pretenda aplicar la deducción.**
- **Que cuando la deducción sea aplicable por gastos de una persona empleada en el hogar, ésta esté dada de alta en el Sistema Especial para Empleados del Hogar del Régimen General de la Seguridad Social.**
- **Que el titular del hogar familiar y, en su caso, su cónyuge o pareja de hecho, sean madres o padres de hijos que formen parte de la unidad familiar.**

A efectos de la delimitación del concepto de unidad familiar para la aplicación de la deducción téngase en cuenta que se entiende como tal “la unidad de convivencia” en la fecha de devengo del impuesto. Véase al respecto en el cuadro final los criterios para la aplicación de la deducción según las distintas unidades de convivencia.

- **Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro, suma de las casillas [0435] y [0460] de la declaración, no debe superar la cantidad de 34.000 euros, en la unidad familiar.**
- **Que el titular del hogar familiar y, en su caso, el cónyuge o pareja de hecho que formen parte de la unidad familiar, perciban rendimientos del trabajo o de actividades económicas.**

#### Precisiones:

A efectos de la aplicación de la deducción debe tenerse en cuenta, en base a los requisitos antes indicados, los siguientes supuestos:

- a. **En el caso de contribuyentes casados** podrá aplicarse la deducción, siempre que las bases imponibles de ambos cónyuges no superen 34.000 euros, exigiéndose, adicionalmente, que ambos obtengan rendimientos del trabajo o de actividades económicas.
- b. **En el caso de parejas de hecho**, la deducción la podrá aplicar el progenitor que figure como empleador titular del hogar familiar, con independencia de que tribute de forma individual o conjunta, siempre que ambos miembros de la pareja obtengan rendimientos del trabajo o de actividades económicas y que la suma de las bases imponibles totales de ambos no exceda de 34.000 euros, con lo que la deducción se aplicará en los mismos términos que para los matrimonios.
- c. **En el caso de padres separados o divorciados que tengan la guarda y custodia compartida de sus hijos**, la deducción la podrá aplicar el progenitor (o progenitores, teniendo en cuenta que ambos podrían figurar como empleadores en la Seguridad Social al vivir en hogares distintos) que figuren como empleadores titulares del hogar familiar, con independencia de que tributen de forma individual o conjunta, siempre que el progenitor en cuestión ( y en su caso, su cónyuge o pareja de hecho) obtenga rendimientos del trabajo o de actividades económicas y que su base imponible total (o de la unidad familiar de la que forme parte) no exceda de 34.000 euros.
- d. **En el caso de contribuyentes casados que hayan fallecido durante el año** podrán aplicar la deducción al formar parte con su cónyuge, en la fecha del fallecimiento, de una unidad de convivencia, siempre que ambos hayan obtenido rendimientos del trabajo o de actividades económicas y que la suma de las bases

imponibles totales de ambos no exceda de 34.000 euros. El mismo criterio se seguiría si el fallecido formara parte de una pareja de hecho.

- e. **En el caso de contribuyentes no casados (viudos, separados, divorciados o solteros) que tengan la guarda y custodia exclusiva de sus hijos** la deducción será aplicable si figura como empleador titular del hogar familiar con independencia de que tribute de forma individual o conjunta, siempre que obtengan rendimientos del trabajo o de actividades económicas y que su base imponible total no exceda de 34.000 euros.
- f. **En el caso de contribuyentes no casados con descendientes distintos de los hijos** que figuraran como empleadores titulares del hogar familiar podrán aplicar la deducción conforme al criterio de las letras anteriores que resultara aplicable.

## Delimitación negativa del hecho imponible: rentas exentas y no sujetas

### Comunidad de Castilla y León

**Normativa: Art. 1 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre.**

Escala aplicable en el ejercicio 2021 por los contribuyentes residentes en dicho ejercicio en esta Comunidad Autónoma

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	14,00
35.200,00	4.212,75	18.207,20,00	18,50
53.407,20,00	7.581,08	En adelante	21,50

### Rentas exentas artículo 7 de la Ley de IRPF

**Atención:** para determinar el límite de la obligación de declarar establecido para las personas físicas residentes en territorio español no se tendrá en cuenta el importe de las rentas relacionadas en este apartado.

Están exentas del impuesto de acuerdo con el artículo 7 de la Ley del IRPF:

## Por acogimiento no remunerado de mayores de sesenta y cinco años y/o personas con discapacidad

**Normativa: Art. 1. Doce Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre.**

### Cuantía de la deducción

**600 euros por cada persona mayor de 65 años o con un grado de discapacidad acreditado igual o superior al 33 por 100**, que conviva con el contribuyente durante **más de 183 días** al año en régimen de acogimiento sin contraprestación, cuando por ello no hayan obtenido ayudas o subvenciones de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que el acogimiento **no dé lugar** a la obtención de **ayudas o subvenciones** de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.
- **No se podrá practicar** la presente deducción, en el supuesto de acogimiento de mayores de 65 años, cuando el acogido esté ligado al contribuyente por un **vínculo de parentesco** de consanguinidad o de afinidad hasta el cuarto grado incluido.
- Cuando la persona acogida genere el **derecho a la deducción para más de un contribuyente simultáneamente, el importe de la misma se prorrateará por partes iguales** en la declaración de cada uno de ellos si optaran por tributación individual.
- Para la aplicación de la deducción el contribuyente debe estar en posesión del **documento acreditativo del correspondiente acogimiento no remunerado**, expedido por la Consejería competente en materia de asuntos sociales.

## Comunidad Autónoma de Cataluña

**Normativa: Art. único Ley 24/2010, de 22 de julio, de aprobación de la escala autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.**

Escala aplicable en el ejercicio 2021 por los contribuyentes residentes en dicho ejercicio en esta Comunidad Autónoma

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	17.707,20	12,00
17.707,20	2.124,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4.266,86	20.400,00	18,50
53.407,20	8.040,86	36.592,80	21,50
90.000,00	15.908,31	30.000,00	23,50
120.000,00	22.958,31	55.000,00	24,50
175.000,00	36.433,31	En adelante	25,50

### 1. Prestaciones y pensiones por actos de terrorismo

**Normativa: Art. 7.a) Ley IRPF**

Están exentas las prestaciones públicas extraordinarias por actos de terrorismo y las pensiones derivadas de medallas y condecoraciones concedidas por actos de terrorismo.

A estos efectos tienen esta consideración, entre otras, las indemnizaciones y ayudas económicas contempladas en la Ley 32/1999, de 8 de octubre, de Solidaridad con las Víctimas del Terrorismo (BOE del 9), en el artículo 16 de la Ley 29/2011, de 22 de septiembre, de Reconocimiento y Protección Integral a las Víctimas del Terrorismo (BOE del 23) y su Reglamento aprobado por el Real Decreto 671/2013, de 6 de septiembre (BOE del 18. Corrección de errores del 19) y las pensiones extraordinarias por actos de terrorismo reguladas en el Real Decreto 851/1992, de 10 de julio (BOE de 1 de agosto).

El ámbito temporal de aplicación de La Ley 32/1999, de 8 de octubre, de Solidaridad con las Víctimas del Terrorismo (BOE del 9) se ha extendido, con vigencia indefinida, a los hechos acaecidos a partir de 1 de enero de 2009. Véase la disposición final decimocuarta de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009 (BOE del 24).

Asimismo, se declaran exentas las **pensiones excepcionales derivadas de atentados terroristas** reconocidas en el Real Decreto-ley 6/2006, de 23 de junio (BOE del 24).

## Comunidad Autónoma de La Rioja

Los contribuyentes que en 2021 hayan tenido su residencia habitual en el territorio de la Comunidad Autónoma de La Rioja podrán aplicar las siguientes deducciones autonómicas.

### Comunidad Autónoma de Extremadura

**Normativa: Art. 1 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 10 de abril.**

Escala aplicable en el ejercicio 2021 por los contribuyentes residentes en dicho ejercicio en esta Comunidad Autónoma

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,50
20.200,00	2.151,50	4.000,00	15,50
24.200,00	2.771,50	11.000,00	16,50
35.200,00	4.586,50	24.800,00	20,50
60.000,00	9.670,50	20.200,00	23,50
80.200,00	14.417,50	19.000,00	24,00
99.200,00	18.977,50	21.000,00	24,50
120.200,00	24.122,50	En adelante	25,00

### 2. Ayudas de cualquier clase percibidas por los afectados por el VIH

**Normativa: Art. 7.b) Ley IRPF**

Están exentas las ayudas de cualquier clase percibidas por los afectados por el Virus de inmunodeficiencia humana (VIH), reguladas en el Real Decreto-ley 9/1993, de 28 de mayo ([BOE](#) de 1 de junio).

### Comunidad Autónoma de Galicia

**Normativa: Art. 4 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma**

## de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio.

Escala aplicable en el ejercicio 2021 por los contribuyentes residentes en dicho ejercicio en esta Comunidad Autónoma

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	11,75
20.200,00	2.093,38	7.500,00	15,50
27.700,00	3.255,88	7.500,00	17,00
35.200,00	4.530,88	12.400,00	18,50
47.600,00	6.824,88	12.400,00	20,50
60.000,00	9.366,88	En adelante	22,50

## Por nacimiento y adopción de hijos

**Normativa:** Art. 32.1 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.

### Cuantías de la deducción

- **600 euros**, cuando se trate del **primer hijo**.
- **750 euros**, cuando se trate del **segundo hijo**.
- **900 euros**, cuando se trate del **tercero y sucesivos**.
- **60 euros adicionales** por cada hijo, en caso de **nacimientos o adopciones múltiples**.

### Requisitos y condiciones para la aplicación de la deducción

- Que el hijo haya nacido o haya sido adoptado **durante el periodo impositivo y conviva con el contribuyente** a la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre).
- Cuando los hijos nacidos o adoptados en el periodo impositivo **convivan con ambos progenitores o adoptantes**, el importe de la deducción **se prorrateará entre ellos por partes iguales** si tributan de forma individual. **En caso de tributación conjunta** ambos progenitores se aplicará la totalidad del importe que corresponda por la deducción.

- En el caso de que el número de hijos de cada progenitor dé lugar a la aplicación de un importe diferente, ambos se aplicarán la deducción que corresponda en función del número de hijos preexistente. Si dándose esta circunstancia la declaración fuere conjunta, la deducción será la suma de lo que a cada uno correspondería si la declaración fuera individual, según lo dispuesto en el párrafo anterior.

**Precisión:** para determinar número de orden de los hijos nacidos o adoptados en el año, deben computarse todos los hijos del contribuyente, convivan o no con él, independientemente de su edad, estado civil, lugar de residencia o cualquier otra circunstancia.

### Ejemplo:

Matrimonio, formado por doña S.S.T y don R.T.V que tiene un hijo de 13 de años de una relación anterior que convive con él. En 2021 se produce el nacimiento de un hijo común.

Determinar el importe de la deducción a aplicar

### Solución

Para doña S.S.T es el primer hijo y para don R.T.V el segundo. Por tanto:

Declaración individual doña S.S.T. (600 euros ÷ 2) = 300 euros

Declaración individual don R.T.V (750 euros ÷ 2) = 375 euros

Declaración conjunta doña S.S.T. y don R.T.V (300 euros + 375 euros) = 675 euros

## 3. Pensiones reconocidas en favor de aquellas personas que sufrieron lesiones o mutilaciones, con ocasión o como consecuencia de la Guerra Civil 1936/1939

### Normativa: Art. 7.c) Ley IRPF

Están exentas las pensiones reconocidas en favor de aquellas personas que sufrieron lesiones o mutilaciones, con ocasión o como consecuencia de la Guerra Civil 1936/1939 ya sea por el Régimen de Clases Pasivas del Estado o al amparo de la legislación especial dictada al efecto: Ley 35/1980, de 26 de junio (BOE de 10 de julio); Ley 6/1982, de 29 de marzo (BOE de 3 de abril); Decreto 670/1976, de 5 de marzo (BOE de 7 de abril).

## Comunidad de Madrid

Normativa: Art. 1 Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 octubre.



Escala aplicable en el ejercicio 2021 por los contribuyentes residentes en dicho ejercicio en esta Comunidad Autónoma

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,00
12.450,00	1.120,50	5.257,20	11,20
17.707,20	1.709,31	15.300,00	13,30
33.007,20	3.744,21	20.400,00	17,90
53.407,20	7.395,81	En adelante	21,00

## Por la adquisición, construcción o rehabilitación de vivienda habitual en pequeños municipios de La Rioja

**Normativa:** Art. 32.2 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.

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- **El 5 por 100 de las cantidades satisfechas en el ejercicio** en la adquisición, rehabilitación o construcción de la **vivienda habitual** en los pequeños municipios que más adelante se detallan.
- **El límite máximo** de deducción aplicable es de **452 euros** por declaración.

### Requisitos para la aplicación de la deducción

- Que el contribuyente **tenga su residencia habitual en la Comunidad Autónoma de La Rioja.**
- Que el contribuyente **hubiera adquirido, rehabilitado o iniciado la construcción de la vivienda a partir del 1 de enero de 2017.**
- Que la vivienda constituya la **vivienda habitual del contribuyente.**
- Que la vivienda esté situada en alguno de los **pequeños municipios** de La Rioja que se relacionan al final de las deducciones autonómicas de esta Comunidad Autónoma.

### Base máxima de la deducción

La **base máxima anual** de esta deducción será de **9.040 euros**

## Otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Para que dicha vivienda tenga el carácter de habitual deberán cumplirse los requisitos establecidos en el artículo 68.1.3.º de la Ley del IRPF, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012, y en el artículo 54 del Reglamento, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012, y, en particular, en lo referente al concepto de vivienda habitual, plazo de ocupación y requisitos de permanencia en la misma, entre otros.
- Los conceptos de adquisición, construcción y rehabilitación de vivienda habitual serán los definidos en el artículo 55 del Reglamento del IRPF, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012.
- Para poder aplicar la deducción por inversión en vivienda, cualquiera que sea el contribuyente beneficiario de la medida, se requiere que el **importe comprobado del patrimonio** del contribuyente al finalizar el periodo de la imposición **exceda** del valor que arroja su comprobación al comienzo del mismo, **al menos en la cuantía de las inversiones realizadas**, sin computar los intereses y demás gastos de financiación.

A estos efectos, no se computarán los incrementos o disminuciones de valor experimentados durante el periodo impositivo por los elementos patrimoniales que al final del mismo sigan formando parte del patrimonio del contribuyente ni tampoco el incremento patrimonial obtenido por hechos imponible sujetos al impuesto de sucesiones y donaciones.

## Consignación en la declaración del código correspondiente al municipio

Los contribuyentes deberán consignar en la casilla **[1067]** del anexo B.6 de la declaración, el código correspondiente al municipio en el que esté situada la vivienda, conforme a la [relación de municipios](#) de La Rioja con derecho a esta deducción que puede consultar en su correspondiente apartado.

## 4. Indemnizaciones por daños personales como consecuencia de responsabilidad civil y las derivadas de contratos de seguro de accidentes

**Normativa: Art. 7.d) Ley IRPF**

Podemos distinguir entre:

### Comunidad Autónoma de la Región de Murcia

**Normativa: Disposición adicional quinta.2 Texto refundido de las Disposiciones Legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre.**

Escala aplicable en el ejercicio 2021 por los contribuyentes residentes en dicho ejercicio en esta Comunidad Autónoma

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
-------------------------------	-----------------------	-------------------------------------	--------------------

Escala aplicable en el ejercicio 2021 por los contribuyentes residentes en dicho ejercicio en esta Comunidad Autónoma

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,70
12.450,00	1.207,65	7.750,00	11,72
20.200,00	2.115,95	13.800,00	14,18
34.000,00	4.072,79	26.000,00	18,54
60.000,00	8.893,19	En adelante	22,90

## Por gastos en escuelas infantiles, centros de educación infantil o personal contratado para el cuidado de hijos de 0 a 3 años para contribuyentes que fijen su residencia habitual en pequeños municipios de La Rioja

**Normativa:** Art. 32.3 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.

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- **El 30 por 100** de los gastos en escuelas infantiles, centros infantiles o personal contratado para el cuidado de hijos de 0 a 3 años.

A estos efectos se entenderán por gastos las cantidades satisfechas a escuelas o centros de educación infantil por los siguientes conceptos:

- la preinscripción y matrícula de menores de 3 años,
- la asistencia, en horario general y ampliado, y
- la alimentación.

Siempre que no tengan para el contribuyente la consideración de rendimientos del trabajo en especie exentos por aplicación de lo dispuesto en el artículo 42.3. b) o d) de la Ley del IRPF, es decir, por:

- La contratación directa o indirectamente por empresas o empleadores del servicio de primer ciclo de educación infantil para los hijos de sus trabajadores en guarderías o centros de educación infantil autorizados [Art. 42.3.b) Ley IRPF].
- La prestación del servicio de educación preescolar, infantil, primaria, secundaria

obligatoria, bachillerato y formación profesional por centros educativos autorizados, a los hijos de sus empleados, con carácter gratuito o por precio inferior al normal de mercado [Art. 42.3.d) Ley IRPF].

- **La base de esta deducción** tendrá como límite para cada hijo el importe total del gasto efectivo no subvencionado satisfecho en el ejercicio a la escuela o centro de educación infantil.
- **El límite máximo** de deducción aplicable es de **600 euros por menor**.

En caso de declaraciones individuales, el límite máximo se prorrateará por partes iguales entre los progenitores con derecho a su aplicación.

El prorrateo de las cantidades abonadas y del límite máximo de la deducción sólo pueden tener lugar cuando ambos progenitores puedan aplicar el mínimo por descendientes por el hijo que origina el gasto.

En el caso de parejas de hecho el prorrateo de las cantidades abonadas y del límite máximo de la deducción tendrá lugar cuando uno de sus miembros presenta declaración conjunta con los hijos menores de edad y el otro presenta declaración individual, siempre que ambos tengan derecho al mínimo por descendientes.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que el contribuyente dentro del periodo impositivo **fije su residencia habitual en uno de los pequeños municipios** de La Rioja que se relacionan al final de las deducciones autonómicas de esta Comunidad Autónoma, **y resida en el municipio a fecha de devengo del impuesto**.
- Que el contribuyente a la fecha de devengo del impuesto **conviva con el menor de tres años y tenga derecho al mínimo por descendientes**.

La aplicación de esta deducción va unida al mínimo por descendientes. Por tanto, independientemente de quien satisfaga los gastos y del régimen económico matrimonial, se aplicará a ambos progenitores, prorrateándose entre ellos los importes totales satisfechos y el límite máximo de la deducción. Por el contrario, si sólo uno de los padres tuviera derecho al mínimo por descendientes éste aplicará la deducción por la totalidad de las cantidades satisfechas con el límite máximo de 600 euros.

En caso de fallecimiento de uno de los progenitores con derecho al mínimo por descendientes, se aplicará el 50 por 100 de deducción a cada uno de los progenitores hasta la fecha de fallecimiento y posteriormente la deducción sobre la totalidad de lo abonado al cónyuge superviviente. La suma del conjunto de todas las deducciones no podrá superar 600 euros ni la deducción aplicable por el fallecido puede exceder de 300 euros por cada hijo "común".

- Que el o los progenitores **ejercen una actividad, por cuenta propia o ajena, fuera del domicilio familiar**, al menos durante el periodo en que el menor se encuentre escolarizado o contratado el personal destinado a su cuidado.

Si los progenitores ejercen una actividad fuera del domicilio familiar sólo durante una parte del período en que se encuentre contratado el personal destinado a su cuidado, se podrá aplicar la deducción por las cantidades satisfechas durante la parte del mismo en la que se cumpla el requisito de realización de una actividad.

Para que se entienda cumplido el requisito de realizar una actividad por cuenta ajena es necesario que la actividad sea remunerada. En el caso de actividad por cuenta propia es necesario que por cualquier medio de prueba se demuestre el ejercicio de dicha actividad.

Se entiende cumplido el requisito de realización de una actividad por cuenta propia cuando la misma se realice a

través de una entidad en régimen de atribución de rentas

- Que el **menor esté matriculado** en una escuela o centro infantil de La Rioja, al menos la mitad de la jornada establecida, **o bien se acredite la existencia de una persona con contrato laboral y alta en Seguridad Social** en el epígrafe correspondiente a Empleados del hogar-Cuidador de familias o similar para el cuidado de los menores.
- Que la **base liquidable general sometida a tributación**, según el artículo 50 de la Ley del IRPE, **no exceda** de las siguientes cantidades:
  - **18.030 euros en declaración individual.**
  - **30.050 euros en declaración conjunta.**

Siempre que, además, la **base liquidable del ahorro** sometida a tributación según el artículo 50 de la Ley del IRPE **no supere 1.800 euros.**

El importe de la base liquidable general sometida a tributación según el artículo 50 de la Ley del IRPE es el reflejado en la casilla **[0500]** de la declaración.

Por su parte, el importe de la base liquidable del ahorro sometida a tributación según el artículo 50 de la Ley del IRPE es el que aparece reflejado en la casilla **[0510]** de la declaración.

## Consignación en la declaración del código correspondiente al municipio

Los contribuyentes deberán consignar en la casilla **[1071]** del anexo B.6 de la declaración, el código correspondiente al municipio en el que esté situada la vivienda, conforme a la [relación de municipios](#) de La Rioja con derecho a esta deducción que puede consultar en su correspondiente apartado.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán hacer constar el NIF de la persona empleada del hogar, escuela, centro o guardería infantil en la casilla **[1070]** de la declaración.

## A) Indemnizaciones por daños personales como consecuencia de responsabilidad civil en la cuantía legal o judicialmente reconocida

**Normativa: Disposición adicional primera Reglamento del IRPE.**

Las indemnizaciones como consecuencia de responsabilidad civil por daños personales (concepto en el que se consideran incluidos los daños físicos, psíquicos y morales), están exentas en la cuantía legal o judicialmente reconocida.

### Cuantías legalmente reconocidas

Esta circunstancia se produce cuando una norma determine la cuantía de la indemnización, lo que supone que está sujeto y no exento el exceso que pudiera percibirse.

A estos efectos en el caso de accidentes de circulación, tienen la consideración de cuantías legalmente reconocidas las indemnizaciones fijadas con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1.4

del texto refundido de la Ley sobre Responsabilidad Civil y Seguro en la Circulación de Vehículos a Motor, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2004, de 29 de octubre (BOE de 5 de noviembre), en tanto sean abonadas por una entidad aseguradora como consecuencia de la responsabilidad civil de su asegurado.

En relación con dichas cuantías hay que distinguir para la valoración de los daños y perjuicios causados a las personas en accidentes de circulación entre:

- Los accidentes que se produzcan a partir de 1 de enero de 2016, a los que se aplicará el sistema de valoración que recoge el nuevo Título IV y el nuevo Anexo del Texto Refundido de la Ley sobre responsabilidad civil y seguro en la circulación de vehículos a motor, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2004, de 29 de octubre, que se introduce por el artículo único de la Ley 35/2015, de 22 de septiembre, de reforma del sistema para la valoración de los daños y perjuicios causados a las personas en accidentes de circulación (BOE del 23).

En aplicación del artículo 49.3 del texto refundido de la Ley sobre Responsabilidad Civil y Seguro en la Circulación de Vehículos a Motor, la Resolución de 2 de febrero de 2021 (BOE del 19), la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones acuerda hacer públicas en su sitio web <http://www.dgsfp.mineco.es/> las cuantías indemnizatorias vigentes durante el año 2021 revalorizadas en el 0,9 por 100.

- Los accidentes ocurridos con anterioridad a 1 de enero de 2016, a los que se aplicará el sistema recogido en el Anexo del Texto Refundido de la Ley sobre responsabilidad civil y seguro en la circulación de vehículos a motor, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2004, de 29 de octubre, en su redacción vigente hasta 31 de diciembre de 2015.

Estas cuantías fueron actualizadas por última vez en la Resolución de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, de 5 de marzo de 2014 (BOE del 15).

## Cuantías judicialmente reconocidas

Se consideran comprendidos en esta expresión dos supuestos:

- a. Cuantificación fijada por un juez o tribunal mediante resolución judicial.
- b. Fórmulas intermedias. Con esta expresión se hace referencia a aquellos casos en los que existe una aproximación voluntaria en las posturas de las partes en conflicto, siempre que haya **algún tipo de intervención judicial**. A título de ejemplo, se pueden citar los siguientes: acto de conciliación judicial, allanamiento, renuncia, desistimiento y transacción judicial.

Estas cantidades están exentas en su totalidad, aunque superen los importes legales anteriormente señalados.

**Atención:** no obstante, téngase en cuenta que como consecuencia de la aprobación del Real Decreto 6/2022, de 29 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes en el marco del Plan Nacional de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania, se añade, con efectos desde 31 de marzo de 2022 y ejercicios anteriores no prescritos, una nueva disposición adicional quincuagésima primera en la Ley del IRPF que declara exentas las indemnizaciones percibidas en concepto de responsabilidad civil por daños personales por los familiares de las víctimas del accidente del vuelo GWI9525, acaecido el 24 de marzo de 2015, así como las ayudas satisfechas por la compañía aérea

*afectada o por una entidad vinculada a esta última.*

## Comunidad Autónoma de La Rioja

**Normativa: Art. 31 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.**

Escala aplicable en el ejercicio 2021 por los contribuyentes residentes en dicho ejercicio en esta Comunidad Autónoma

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo porcentaje aplicable
0,00	0,00	12.450,00	9,00
12.450,00	1.120,50	7.750,00	11,60
20.200,00	2.019,50	15.000,00	14,60
35.200,00	4.209,50	14.800,00	18,80
50.000,00	6.991,90	10.000,00	19,50
60.000,00	8.941,90	60.000,00	25,00
120.000,00	23.941,90	En adelante	27,00

### **B) Indemnizaciones por daños personales derivadas de contratos de seguro de accidentes**

Igualmente están exentas las indemnizaciones por daños personales derivadas de contratos de seguro de accidentes, salvo aquellos cuyas primas hubieran podido reducir la base imponible o ser consideradas como gasto deducible en la determinación del rendimiento neto de la actividad económica realizada por el asegurado.

La exención únicamente se extiende hasta la cuantía que resulte de aplicar, para el daño sufrido, el sistema para la valoración de los daños y perjuicios causados a las personas en accidente de circulación distinguiéndose:

- Los accidentes que se produzcan a partir de 1 de enero de 2016, a los que se aplicará el sistema de valoración que recoge el nuevo Título IV y el nuevo Anexo del Texto Refundido de la Ley sobre responsabilidad civil y seguro en la circulación de vehículos a motor, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2004, de 29 de octubre, que se introduce por el artículo único de la Ley 35/2015, de 22 de septiembre, de reforma del sistema para la valoración de los daños y perjuicios causados a las personas en accidentes de circulación (BOE del 23).

Téngase en cuenta que las cuantías indemnizatorias actualizadas para 2021 están publicadas en la web <http://www.dgsfp.mineco.es>

- Los accidentes ocurridos con anterioridad a 1 de enero de 2016, a los que se aplicará el sistema recogido en el Anexo del Texto Refundido de la Ley sobre responsabilidad civil y seguro en la circulación de vehículos a motor, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2004, de 29 de octubre, en su redacción vigente hasta 31 de diciembre de 2015.

**Importante:** los intereses indemnizatorios por el retraso en el pago correspondientes a una indemnización exenta se encuentran también exentos de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 7 de la Ley del IRPF. La razón es que los intereses fijados, en cuanto obligación accesoria, han de tener la misma consideración que el concepto principal del que deriven y calificarse, en estos supuestos, como ganancia patrimonial exenta. Véase al respecto la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), de 10 de mayo de 2018, Reclamación número 00/05260/2017, recaída en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.

## Comunitat Valenciana

**Normativa:** Art. 2 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.

Escala aplicable en el ejercicio 2021 por los contribuyentes residentes en dicho ejercicio en esta Comunidad Autónoma

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	4.550,00	11,00
17.000,00	1.745,50	13.000,00	13,90
30.000,00	3.552,50	20.000,00	18,00
50.000,00	7.152,50	15.000,00	23,50
65.000,00	10.677,50	15.000,00	24,50
80.000,00	14.352,50	40.000,00	25,00
120.000,00	24.352,50	20.000,00	25,50
140.000,00	29.452,50	35.000,00	27,50



Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
175.000,00	39.077,50	En adelante	29,50

## Por cada menor en régimen de acogimiento familiar de urgencia, temporal o permanente o guarda con fines de adopción

**Normativa:** Art. 32.4 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.

### Cuantía de la deducción

Los contribuyentes con residencia en la Comunidad Autónoma de La Rioja que tengan en su domicilio un menor en **régimen de acogimiento familiar de urgencia, temporal o permanente o guarda con fines de adopción**, podrán deducir las siguientes cantidades:

- **300 euros por cada menor** siempre que el contribuyente conviva con el menor 183 días o más durante el período impositivo.
- **150 euros por cada menor**, si el tiempo de convivencia durante el período impositivo fuera inferior a 183 días y superior a 90 días.

No obstante, podrá aplicarse la deducción correspondiente el contribuyente que haya acogido durante el ejercicio a distintos menores, sin que la estancia de ninguno de ellos supere los 90 días, siempre que la suma de los periodos de los distintos acogimientos sí supere, al menos, dicho plazo.

Se computarán los acogimientos superiores a 90 días de forma individual y los inferiores a dicho plazo de forma conjunta.

Si se optase por declaraciones individuales, cada uno de los contribuyentes con derecho a la deducción **se aplicará el 50 por 100 de la misma**.

### Ejemplos de aplicación de la deducción en caso de acogimiento durante el ejercicio a distintos menores

1. Deducción aplicable si un contribuyente hubiera tenido durante el ejercicio **2021** en acogimiento tres menores durante un periodo de 40 días cada uno.
2. Deducción aplicable si el acogimiento de los tres menores hubiera sido durante un periodo de 70 días cada uno.
3. Deducción aplicable si el acogimiento de los tres menores hubiera sido uno por 200 días y los otros dos de 60 día.

### Solución

1. En el primer caso, puesto que en total han sido 120 días (superior a 90 e inferior a 183 días) se aplicará una deducción de 150 euros.
2. En el segundo, la suma total será de 210 días (70 días x 3 menores) por lo que le corresponderá una deducción de 300 euros (al ser superior a 183 días).
3. En el tercer y último caso se podrá aplicar una deducción de 300 euros por el primer acogimiento y otra de 150 euros por los dos acogimientos de 60 días (pues la suma total de los dos acogimientos de 60 días será de 120 días).

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- El menor ha de estar en régimen de acogimiento familiar de urgencia, temporal o permanente o guarda con fines de adopción, formalizado por el órgano **judicial o administrativo** competente en materia de menores de esta Comunidad Autónoma de La Rioja.
- No procederá la deducción por acogimiento familiar cuando se hubiese producido la adopción del menor durante el periodo impositivo.

## 5. Indemnizaciones por despido o cese del trabajador

**Normativa: Arts. 7.e) Ley IRPF; 1 y 73 del Reglamento del IRPF**

**Importante:** *en todos los casos, el disfrute de esta exención está condicionado a la real y efectiva desvinculación del trabajador con la empresa. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que no se da dicha desvinculación cuando en los tres años siguientes al despido o cese el trabajador vuelva a prestar servicios a la misma empresa o a otra vinculada a aquélla, en los términos previstos en el artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, siempre que en el caso en que la vinculación se defina en función de la relación de los socios o partícipes con la entidad, la participación sea igual o superior al 25 por 100 (art. 1 Reglamento IRPF).*

### Precisiones

- *El artículo 1 del Reglamento del IRPF no circunscribe la presunción de desvinculación al carácter o naturaleza de la relación, tanto pasada como futura, sino que se refiere de manera genérica a la circunstancia de que el trabajador "vuelva a prestar servicios" a la misma empresa o a otra vinculada a aquélla, resultando por ello indiferente que la nueva prestación de servicios se enmarque en una relación laboral, común o especial, o en una relación de carácter empresarial o profesional. Por tanto, en nada afecta que la anterior relación que se extingue y por la que se percibe la indemnización, sea de carácter laboral y la posterior que mantenga el trabajador con la empresa lo sea de carácter mercantil.*
- *Para la aplicación de la presunción del artículo 1 de Reglamento basta con que en los tres años siguientes a su despido o cese el trabajador vuelva a prestar servicios a la misma empresa o a otra empresa vinculada a aquélla en los términos del citado precepto, sin que sea necesaria la apreciación de una finalidad fraudulenta en la nueva prestación de servicios. En consecuencia, la inexistencia de ánimo defraudatorio en la nueva relación con la misma empresa u otra vinculada, no conlleva la aplicación automática de la exención establecida en el artículo 7.e) de la Ley de IRPF (Resolución del TEAC de 22/04/2021, Reclamación número 00/02016/2020, recaída en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio).*

## Especialidad: Escala autonómica para contribuyentes residentes en Ceuta o Melilla

### Normativa: Disposición adicional trigésima segunda Ley IRPF

La disposición adicional trigésima segunda de la Ley del IRPF modificada, con efectos desde el 1 de enero de 2015, por el artículo 1.Cinco del Real Decreto-ley 9/2015, de 10 de julio, de medidas urgentes para reducir la carga tributaria soportada por los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras medidas de carácter económico (BOE del 11), declara aplicable a los contribuyentes que tengan su residencia habitual en Ceuta o Melilla la escala prevista en el artículo 65 de la Ley del IRPF. Dicha escala es la siguiente:

Ceuta y Melilla. Escala aplicable en el ejercicio 2021 por los contribuyentes residentes en dicho ejercicio en estas Ciudades Autónomas

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En adelante	22,50

### Por cada hijo de 0 a 3 años de contribuyentes que tengan su residencia o trasladen la misma a pequeños municipios de La Rioja en el periodo impositivo y la mantengan durante un plazo de al menos 3 años consecutivos

Normativa: Art. 32.5 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.

### Cuantía de la deducción

**100 euros mensuales** por cada hijo de 0 a 3 años.

En el caso de progenitores con derecho a deducción por el mismo descendiente y que presenten declaraciones individuales, su importe se prorrateará por partes iguales.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que el contribuyente tenga su residencia habitual o traslade la misma durante 2021 **a uno de los pequeños municipios** de La Rioja que se relacionan al final de las deducciones autonómicas de esta Comunidad Autónoma.
- Que dicha residencia **se mantenga durante un plazo continuado de, al menos, 3 años** contados desde el mes en que se inicie el derecho a la deducción.

**Excepción:** Sin embargo, **no se perderá el derecho a la deducción cuando**, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurren circunstancias que necesariamente exijan el cambio de residencia, tales como separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primer empleo o de empleo más ventajoso u otras análogas.

- Solo se tendrán en cuenta aquellos hijos de 0 a 3 años que den derecho al contribuyente a la aplicación del mínimo por descendiente.

En caso de fallecimiento del hijo o del progenitor, la deducción no resulta aplicable por el mes en el que haya tenido lugar el fallecimiento, incluso si se ha producido el último día del mes.

## Consignación en la declaración del código correspondiente al municipio

Los contribuyentes deberán consignar en la casilla **[1062]** del anexo B.6 de la declaración, el código correspondiente al municipio en el que esté situada la vivienda, conforme a la [relación de municipios](#) de La Rioja con derecho a esta deducción que puede consultar en su correspondiente apartado.

## Pérdida del derecho a la deducción practicada

El incumplimiento de los requisitos mencionados, obligará al contribuyente a devolver las deducciones indebidamente practicadas más los correspondientes intereses de demora, mediante regularización en la declaración del IRPF del año en que se produzca el incumplimiento.

### A) Cuantía exenta: Límites

Están exentas las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, con los siguientes límites:

**A. Hasta la cuantía establecida como obligatoria** en el Estatuto de los Trabajadores, en sus normas reglamentarias de desarrollo, o en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias.

No obstante, señalar que el propio artículo 7.e) de la Ley del IRPF establece, como se verá más adelante, una excepción en el caso de despidos colectivos para los que se prevé una exención mayor a la cuantía indemnizatoria establecida como obligatoria en el Estatuto de los Trabajadores.

Ahora bien, para declarar exentas las indemnizaciones por despido improcedente o cese hasta la cuantía establecida como obligatoria en el Estatuto de los Trabajadores debemos diferenciar entre los despidos producidos hasta el 7 de julio de 2012 y los que se originan con posterioridad a dicha fecha:

- En los despidos producidos hasta el **7 de julio de 2012** están exentas las indemnizaciones por

despido cuando el empresario así lo reconozca en el momento de la comunicación del despido o en cualquier otro anterior al acto de conciliación, siempre que la cuantía de la indemnización no exceda de la que hubiera correspondido en el caso de que éste hubiera sido declarado improcedente, y no se trate de extinciones de mutuo acuerdo en el marco de planes o sistemas colectivos de bajas incentivadas (disposición transitoria vigésima segunda de la Ley del IRPF).

- En los despidos **producidos con posterioridad al 7 de julio de 2012**, solo están exentas las indemnizaciones reconocidas en acto de conciliación o en resolución judicial.

A estos efectos debe tenerse en cuenta que el artículo 63 de la Ley 36/2011, de 10 de octubre, reguladora de la jurisdicción social exige, como requisito previo para la tramitación del proceso judicial, que se lleve a cabo un intento de conciliación o, en su caso, de mediación ante el servicio administrativo correspondiente (que se establezca en cada Comunidad Autónoma) o ante el órgano que asuma estas funciones que podrá constituirse mediante los acuerdos interprofesionales o los convenios colectivos a los que se refiere el artículo 83 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, así como mediante los acuerdos de interés profesional a los que se refieren el artículo 13 y el artículo 18.1 de la Ley del Estatuto del trabajo autónomo.

**Precisión:** El texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, es el aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre (BOE del 24).

B. No obstante, el importe de la indemnización exenta **tendrá como límite máximo la cantidad de 180.000 euros**. Por tanto, aunque la indemnización total no exceda de lo estipulado en el Estatuto de los Trabajadores o en sus normas de desarrollo, si se superan los 180.000 euros, el exceso estará sometido a tributación, con las excepciones que a continuación se indican:

### Excepciones:

**Normativa: Disposición transitoria vigésima segunda.3 Ley IRPF.**

Este límite de 180.000 euros no será aplicable:

- A las indemnizaciones por despidos o ceses producidos con **anterioridad a 1 de agosto de 2014**.
- A las indemnizaciones por los despidos que se produzcan a partir de esa fecha cuando deriven de **un expediente de regulación de empleo aprobado, o un despido colectivo en el que se hubiera comunicado la apertura del período de consultas a la autoridad laboral, con anterioridad a 1 de agosto de 2014**.

**Importante:** cuando el importe de la indemnización que se perciba supere la cuantía que, en cada caso, tenga el carácter de obligatoria o el límite máximo de 180.000 euros, el exceso no está exento del IRPF y deberá declararse como rendimiento del trabajo personal, sin perjuicio de que pueda resultar aplicable, en su caso, la reducción legalmente establecida para rendimientos del trabajo generados en un plazo superior a dos años.

## Gravamen de la base liquidable del ahorro

## Por cada hijo de 0 a 3 años en escuelas infantiles o centros de educación infantil de cualquier municipio de La Rioja

**Normativa: Art. 32.6 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.**

### Cuantías y límites máximos de la deducción

- El **20 por 100** de los gastos de escolarización no subvencionado por cada hijo de 0 a 3 años

A estos efectos se entenderán por gastos de escolarización las cantidades satisfechas a escuelas o centros de educación infantil por los siguientes conceptos:

- la preinscripción y matrícula de menores de 3 años,
- la asistencia, en horario general y ampliado, y
- la alimentación.

Siempre que no tengan para el contribuyente la consideración de rendimientos del trabajo en especie exentos por aplicación de lo dispuesto en el artículo 42.3. b) o d) de la Ley del IRPF, es decir, por:

- La contratación directa o indirectamente por empresas o empleadores del servicio de primer ciclo de educación infantil para los hijos de sus trabajadores en guarderías o centros de educación infantil autorizados [Art, 42.3.b) Ley IRPF].
  - La prestación del servicio de educación preescolar, infantil, primaria, secundaria obligatoria, bachillerato y formación profesional por centros educativos autorizados, a los hijos de sus empleados, con carácter gratuito o por precio inferior al normal de mercado [Art. 42.3.d) Ley IRPF].
- **La base de esta deducción** tendrá como límite para cada hijo el importe total del gasto efectivo no subvencionado satisfecho en el ejercicio a la escuela o centro de educación infantil.
  - El **límite máximo** de la deducción es de **600 euros anuales**, por cada hijo de 0 a 3 años.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que el contribuyente **tenga su residencia habitual en la Comunidad Autónoma de La Rioja.**
- Que el contribuyente, a fecha de devengo del impuesto (normalmente el 31 de diciembre), **conviva con el menor y tenga derecho al mínimo por descendientes.**

Si el hijo cumple tres años durante el ejercicio, se podrá aplicar la deducción por los gastos de escolarización satisfechos hasta el mes anterior al cumplimiento de esa edad.

Se podrá aplicar la deducción por los gastos de escolarización de los hijos que hubieran fallecido en el año.

Finalmente se puede aplicar la deducción por los hijos respecto de los que el contribuyente tenga la guarda y custodia compartida, aunque en la fecha de devengo del impuesto convivan con el otro progenitor, siempre que tenga derecho al mínimo por descendientes.

- Que cada hijo de 0 a 3 años que pueda dar derecho a la deducción este **matriculado** en una escuela o centro de educación infantil de **cualquier municipio** de La Rioja.
- Que la **base liquidable general sometida a tributación** según el artículo 50 de la Ley del IRPF **no exceda** de las siguientes cantidades:
  - **18.030 euros en declaración individual.**
  - **30.050 euros en declaración conjunta.**

Siempre que, además, la **base liquidable del ahorro** sometida a tributación según el artículo 50 de la Ley del IRPF **no supere 1.800 euros**.

El importe de la base liquidable general sometida a tributación según el artículo 50 de la Ley del IRPF es el reflejado en la casilla **[0500]** de la declaración.

Por su parte, el importe de la base liquidable del ahorro sometida a tributación según el artículo 50 de la Ley del IRPF es el que aparece reflejado en la casilla **[0510]** de la declaración.

- **En el caso de progenitores con derechos a deducción por el mismo descendiente y que presenten declaraciones individuales**, el importe se prorrateará por partes iguales entre ambos.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán hacer constar el NIF de escuela, centro o guardería infantil en la casilla **[1076]** del Anexo B.6 la declaración.

## B) Supuestos que no se consideran amparados por la exención

**No se consideran amparadas por la exención**, estando por tanto plenamente sujetas al impuesto y debiendo declararse íntegramente:

- a. Las indemnizaciones establecidas en virtud de convenio, pacto o contrato.
- b. En general, las cantidades que, en su caso, se perciban como consecuencia de la extinción del contrato de trabajo, por cualquier causa distinta del despido o cese del trabajador o para la que no esté establecido con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores ni en sus normas de desarrollo el derecho del trabajador a percibir indemnización.

Entre estos supuestos, cabe mencionar los siguientes:

- La extinción, a su término, de los contratos de trabajo temporales o de duración determinada previstas en el artículo 49.1 c) del Estatuto de los Trabajadores por no producirse en los mismos despido o extinción por voluntad del trabajador (cese).

- Los despidos disciplinarios que sean calificados como procedentes.
- La extinción del contrato por voluntad del trabajador (cese) que no esté motivado por ninguna de las causas a que se refieren los artículos 41.3 y 50 del Estatuto de los Trabajadores.

## Gravamen estatal

### Normativa: Art. 66.1 Ley IRPF

1. Para 2021 la base liquidable del ahorro se gravará a los tipos que aparecen en la siguiente escala:

Base liquidable hasta (euros)	Incremento en cuota íntegra estatal (euros)	Resto base liquidable del ahorro hasta (euros)	Tipo 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	En adelante	13,00

2. La cuantía resultante se minorará en el importe derivado de aplicar a la parte de la base liquidable del ahorro correspondiente al mínimo personal y familiar, la escala anterior.

**Novedad 2021:** la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31), modificó la escala de gravamen de la base liquidable ahorro prevista en el artículo 66 de la Ley del IRPF para introducir un nuevo tramo a partir de 200.000 euros con un tipo de gravamen aplicable del 13 por 100.

## C) Indemnizaciones exentas derivadas de despidos calificados de improcedentes

**Normativa: Art. 56 y la disposición transitoria undécima Estatuto de los Trabajadores.**

Están exentas las indemnizaciones que no superen los siguientes importes:

**a. En despidos declarados con anterioridad al 12 de febrero de 2012: 45 días de salario**, por año de servicio, prorrateándose por meses los períodos de tiempo inferiores a un año, hasta un **máximo de 42 mensualidades**.

**b. En despidos que se declaren desde el 12 de febrero de 2012** hay que distinguir:

- **Para contratos suscritos a partir del 12 de febrero de 2012: 33 días de salario** por año de servicio, prorrateándose por meses los períodos de tiempo inferiores a un año, hasta un



máximo de **24 mensualidades**.

- **Para contratos formalizados con anterioridad al 12 de febrero de 2012:** La suma de las siguientes cantidades:
  - i. Indemnización correspondiente al periodo anterior al 12 de febrero: **45 días de salario** por año de servicio por el tiempo de prestación de servicios anterior a dicha fecha, prorrateándose por meses los períodos de tiempo inferiores a un año.
  - ii. Indemnización correspondiente al periodo posterior al 12 de febrero: **33 días de salario** por año de servicio por el tiempo de prestación de servicios posterior, prorrateándose igualmente por meses los períodos de tiempo inferiores a un año.

El importe indemnizatorio resultante no podrá ser superior a **720 días de salario**, salvo que del cálculo de la indemnización por el periodo anterior al 12 de febrero de 2012 resultase un número de días superior, en cuyo caso se aplicará éste como importe indemnizatorio máximo, sin que dicho importe pueda ser superior a **42 mensualidades, en ningún caso**.

Los *contratos de fomento de la contratación indefinida* celebrados con anterioridad al 12 de febrero de 2012 continuarán rigiéndose por la normativa a cuyo amparo se concertaron.

El contrato para el fomento de la contratación indefinida se regulaba en la derogada actualmente disposición adicional primera de la Ley 12/2001, de 9 de julio, Medidas Urgentes de Reforma del Mercado de Trabajo

No obstante, en caso de despido disciplinario, la indemnización por despido improcedente se calculará conforme a lo señalado anteriormente.

En el Capítulo 3, puede consultarse en el [caso práctico](#) un ejemplo del tratamiento de la indemnización derivada de despido calificado de improcedente.

## Por adquisición de vehículos eléctricos nuevos

**Normativa:** Art. 32.7 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.

### Cuantía de la deducción

**El 15 por 100 de las cantidades satisfechas** en el período impositivo por la **adquisición de vehículos eléctricos nuevos** siempre que corresponda a alguna de las categorías que se relacionan a continuación.

Sólo tendrá derecho a la deducción el adquirente que figure en el documento justificativo de la compra.

**Atención:** solo podrá aplicarse esta deducción por la adquisición de un vehículo por persona y en el periodo impositivo en el cual se matricule el vehículo cuya adquisición genera el derecho a aplicar la deducción.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Ha de tratarse de vehículos **no afectos a actividades profesionales o empresariales** del adquirente.
- El importe de adquisición del vehículo no puede superar los **50.000 euros**.
- Los vehículos han de pertenecer a alguna de las siguientes categorías definidas en la Directiva 2007/46/CE del Parlamento y del Consejo, de 5 de septiembre de 2007, y en el Reglamento (UE) 168/2013 del Parlamento y del Consejo, de 15 de enero de 2013:
  - a. **Turismos M1**: Vehículos de motor concebidos y fabricados principalmente para el transporte de personas y su equipaje, que tengan, además del asiento del conductor, ocho plazas como máximo.
  - b. **Furgonetas o camiones ligeros N1**: Vehículos de motor concebidos y fabricados principalmente para el transporte de mercancías cuya masa máxima no sea superior a 3,5 toneladas.
  - c. **Ciclomotores L1e**: Vehículos de dos ruedas con una velocidad máxima por construcción no superior a 45 km/h y potencia continua nominal no superior a 4 kW.
  - d. **Triciclos L2e**: Vehículos de tres ruedas con una velocidad máxima por construcción no superior a 45 km/h y potencia continua nominal no superior a 4 kW.
  - e. **Cuadriciclos ligeros L6e**: Cuadriciclos ligeros cuya masa en vacío sea inferior o igual a 350 kg, no incluida la masa de las baterías, cuya velocidad máxima por construcción sea inferior o igual a 45 km/h, y potencia máxima inferior o igual a 4 kW.
  - f. **Cuadriciclos pesados L7e**: Cuadriciclos cuya masa en vacío sea inferior o igual a 400 kg (550 kg para vehículos destinados al transporte de mercancías), no incluida la masa de las baterías, y potencia máxima inferior o igual a 15 kW.
  - g. **Motocicletas L3e**: Vehículos de dos ruedas sin sidecar con un motor de cilindrada superior a 50 cm<sup>3</sup> y/o con una velocidad máxima por construcción superior a 45 km/h.
  - h. **Categoría L5e**: Vehículos de tres ruedas simétricas con un motor de cilindrada superior a 50 cm<sup>3</sup> y/o con una velocidad máxima por construcción superior a 45 km/h.
  - i. **Bicicletas de pedaleo asistido por motor eléctrico**.
- Cuando el vehículo adquirido pertenezca a las **categorías M y N** (Turismos M1 y Furgonetas o camiones ligeros N1) ha de tratarse de alguno de los siguientes tipos vehículos eléctricos:
  1. Vehículos propulsados por motores de combustión interna que puedan utilizar combustibles fósiles alternativos homologados como GLP/Autogas, Gas Natural Comprimido (GNC), Gas Natural Licuado (GNL) o bifuel gasolina gas.
  2. Eléctricos puros (BEV).
  3. Eléctricos de autonomía extendida (REEV), propulsados totalmente mediante motores

eléctricos.

- Cuando el vehículo adquirido pertenezca a las **categorías L y bicicletas eléctricas** deben estar propulsados exclusivamente por motores eléctricos, y estar homologados como vehículos eléctricos.

Además:

- Las **motocicletas eléctricas (categorías L3e y L5e)** deberán tener baterías de litio con una potencia igual o superior a 3 kW/h y una autonomía mínima en modo eléctrico de 70 km.
- Las **bicicletas de pedaleo** asistido por motor eléctrico deberán tener baterías de litio y cumplir con las prescripciones de las normas armonizadas que resulten de aplicación y en particular la Norma UNE-EN 15194:2009.

## Límite máximo

El importe máximo deducible **por declaración** será de:

- **300 euros** para los vehículos indicados en el apartado anterior salvo las bicicletas de pedaleo asistido por motor eléctrico.
- **225 euros** las bicicletas de pedaleo asistido por motor eléctrico

**Atención:** téngase en cuenta que la deducción total aplicada en la declaración (conjunta o individual) no puede exceder del límite máximo establecido para la categoría del vehículo de que se trate. Cuando cada uno de los cónyuges haya adquirido un vehículo de diferente categoría (bicicletas de pedaleo asistido por motor eléctrico y resto) el importe máximo deducible en la declaración conjunta no podrá superar 300 euros.

## Gravamen autonómico

**Normativa: Art. 76 Ley IRPF**

1. Para 2021 la base liquidable del ahorro se gravará a los tipos que aparecen en la siguiente escala.

Tipos de gravamen del ahorro

Base liquidable hasta (euros)	Incremento en cuota íntegra estatal (euros)	Resto base liquidable del ahorro hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
0	0	6.000	9,50

Base liquidable hasta (euros)	Incremento en cuota íntegra estatal (euros)	Resto base liquidable del ahorro hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
6.000,00	570	44.000	10,50
50.000,00	5.190	150.000	11,50
200.000,00	22.440	En adelante	13,00

2. La cuantía resultante se minorará en el importe derivado de aplicar a la parte de la base liquidable del ahorro correspondiente al mínimo personal y familiar que resulte de los incrementos o disminuciones a que se refiere el artículo 56.3 de esta Ley, la escala anterior.

**Novedad 2021:** la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31), modificó la escala de gravamen de la base liquidable ahorro prevista en el artículo 76 de la Ley del IRPF para introducir un nuevo tramo a partir de 200.000 euros con un tipo de gravamen aplicable del 13 por 100.

## D) Indemnizaciones exentas derivadas de extinción del contrato por voluntad del trabajador (cese)

Hay que diferenciar los siguientes supuestos:

1. Cuando la extinción voluntaria esté motivada por alguna de las siguientes causas:
  - a. Modificaciones sustanciales en las condiciones de trabajo que redunden en menoscabo de la dignidad del trabajador.
  - b. Falta de pago o retrasos continuados en el abono del salario pactado.
  - c. Cualquier otro incumplimiento grave de sus obligaciones contractuales por parte del empresario, salvo en los supuestos de fuerza mayor, así como la negativa del mismo a reintegrar al trabajador en sus anteriores condiciones de trabajo en los supuestos de movilidad geográfica y modificaciones sustanciales de condiciones de trabajo previstos en los artículos 40 y 41 del Estatuto de los Trabajadores, cuando una sentencia judicial haya declarado los mismos injustificados.

En estos casos la indemnización exenta será la  **fijada para los despidos improcedentes**  que comentamos en el apartado anterior.

2. Cuando la extinción del contrato por voluntad del trabajador es debida a modificaciones sustanciales de condiciones de trabajo (jornada de trabajo, horario y distribución del tiempo de trabajo, régimen de trabajo a turnos, sistema de remuneración y cuantía salarial, sistema de trabajo y rendimiento y, funciones, cuando excedan de los límites previstos para la movilidad funcional) por las que el trabajador resultase perjudicado **pero que no redunden en menoscabo de su dignidad del trabajador.**

En este caso están exentas las indemnizaciones que no excedan de **20 días de salario por año trabajado, prorrateándose por meses los períodos de tiempo inferiores al año, con un máximo de 9 mensualidades.**

3. De igual modo, cuando el empresario notifica al trabajador su traslado a un centro de trabajo distinto de la misma empresa **que exija un cambio de residencia**, el trabajador tendrá derecho a la extinción de su contrato percibiendo una indemnización de **20 días de salario por año de servicio, prorrateándose por meses los períodos de tiempo inferiores a un año y con un máximo de 12 mensualidades.**

## Ejemplo práctico: cálculo de las cuotas íntegras estatal y autonómica

Don A.B.C., residente en la Comunidad Autónoma de Aragón, ha obtenido en el ejercicio 2021 una base liquidable general de 23.900 euros y una base liquidable del ahorro de 2.800 euros.

El importe del su mínimo personal y familiar asciende a 5.550 euros.

Determinar el importe de las cuotas íntegras, estatal y autonómica, correspondiente a dicho contribuyente.

### Solución:

#### 1. Aplicación de las escalas de gravamen a la base liquidable general (23.900)

##### a. Escala general del impuesto

Hasta 20.200 = 2.112,75

Resto: 3.700 al 15% = 555

Cuota 1 resultante (2.112,75 + 555) = 2.667,75

##### b. Escala autonómica del impuesto

Hasta 20.200 = 2.213,75

Resto: 3.700 al 15,50% = 573,50

Cuota 2 resultante 2.213,75 + 573,50 = 2.787,25

#### 2. Aplicación de las escalas de gravamen a la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar

Dado que el importe de la base liquidable general (23.900) es superior al del mínimo personal y familiar (5.550), éste forma parte en su integridad de la base liquidable general

##### a. Escala general del impuesto

5.550 al 9,50% = 527,25

Cuota 3 resultante = 527,25

**b. Escala autonómica del impuesto**

5.550 al 10% = 555

Cuota 4 resultante = 555

**3. Determinación de la cuota íntegra general, estatal y autonómica**

Cuota íntegra general estatal (Cuota 1 - Cuota 3):  $2.667,75 - 527,25 = 2.140,50$

Cuota íntegra general autonómica (Cuota 2 - Cuota 4):  $2.787,25 - 555 = 2.232,25$

**4. Gravamen de la base liquidable del ahorro (2.800)**

Gravamen estatal  $2.800 \times 9,50\% = 266$

Gravamen autonómico  $2.800 \times 9,50\% = 266$

**5. Determinación de las cuotas íntegras**

Cuota íntegra estatal  $(2.140,50 + 266) = 2.406,50$

Cuota íntegra autonómica  $(2.232,25 + 266) = 2.498,25$

## Por acceso a Internet para los jóvenes emancipados

**Normativa: Art. 32.9 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.**

### Cuantía y condiciones para la aplicación de la deducción

- **El 30 por 100 del importe de los gastos anuales** facturados y pagados a las empresas suministradoras, cuando se cumplan las siguientes condiciones:
  - a. Que el contribuyente tenga la consideración de "joven emancipado" a efectos de esta deducción, teniendo esta consideración aquel contribuyente **que no haya cumplido los 36 años de edad a la finalización del periodo impositivo**.
  - b. Que el contribuyente **suscriba durante el ejercicio un contrato de acceso a Internet** para su **vivienda habitual**.

Para que la vivienda tenga el carácter de habitual deberán cumplirse los requisitos establecidos en el artículo 68.1.3.º de la Ley del IRPF, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012; y en el artículo 54 del Reglamento del IRPF, y, en particular, en lo referente al concepto de vivienda habitual, plazo de ocupación y requisitos de permanencia en la misma, entre otros.

**Importante:** en ningún caso deberán estar vinculados a una actividad económica los contratos de acceso a Internet.

- **El 40 por 100** del importe de los gastos anteriores para aquellos contribuyentes en los que, cumpliéndose las condiciones exigidas, concurra alguna de las siguientes circunstancias:

#### 1. Que se trate de jóvenes que constituyan **unidades familiares monoparentales**.

La unidad familiar monoparental es la definida en el artículo 82.1.2º de la Ley del IRPF. Esto es, la formada en los casos de separación legal, o cuando no existiera vínculo matrimonial, por el padre o la madre y todos los hijos que convivan con uno u otro y cumplan los siguientes requisitos:

- a. Los hijos menores, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientemente de éstos.
- b. Los hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.

#### 2. Tengan su residencia habitual en uno de los **pequeños municipios de La Rioja** que se relacionan en el apartado correspondiente al final de las deducciones autonómicas de esta Comunidad Autónoma.

**Importante:** en este último caso el contribuyente deberá consignar en la casilla **[1204]** del anexo B.6 de la declaración, el código correspondiente al pequeño municipio en el que esté

*situada la vivienda, conforme a la [relación de municipios de La Rioja](#) con derecho a esta deducción que puede consultar en su correspondiente apartado.*

- Cuando las circunstancias exigidas en el punto anterior no se den durante todo el período impositivo, el porcentaje del 40 por 100 será aplicable a las cantidades satisfechas durante la parte del mismo en la que se dé alguna de ellas.

## Requisitos para la aplicación de la deducción

Además, se deberán cumplir los siguientes requisitos:

- El contribuyente deberá **disponer de la vivienda habitual** en régimen de propiedad o arrendamiento.

El cumplimiento del período mínimo de permanencia de tres años que se requiere para considerar la vivienda como habitual solo se exige en caso de vivienda en propiedad, no en caso de arrendamiento.

- El contrato deberá suscribirse **con una antelación mínima de 6 meses a la fecha de devengo** del impuesto y deberá mantenerse, al menos, hasta dicha fecha.

Ha de suscribirse un contrato de alta de acceso a Internet, sin que sea válido el simple cambio de titularidad del contrato o de modalidad de tarifa.

- El contrato **deberá constar a nombre del contribuyente** con derecho a deducción.
- En el caso de que convivan en la misma vivienda habitual más de un contribuyente con derecho a la deducción, la misma **será prorrateada entre todos ellos**.
- Esta deducción **podrá aplicarse una única vez por vivienda y por contribuyente**, independientemente del régimen de ocupación de la citada vivienda.
- En ningún caso los titulares de los contratos y la vivienda deberán estar vinculados a una actividad económica. Así, ninguno de los titulares del contrato de acceso a Internet podrá aplicar la deducción cuando uno de ellos realice en la vivienda una actividad económica, aunque también constituya su residencia habitual.
- Que la **base liquidable general sometida a tributación** según el artículo 50 de la Ley del IRPF **no exceda** de las siguientes cantidades:

- **18.030 euros en declaración individual.**

- **30.050 euros en declaración conjunta.**

Siempre que, además, la **base liquidable del ahorro** sometida a tributación según el artículo 50 de la Ley del IRPF **no supere 1.800 euros**.

El importe de la base liquidable general sometida a tributación según el artículo 50 de la Ley del IRPF es el reflejado en la casilla **[0500]** de la declaración.



Por su parte, el importe de la base liquidable del ahorro sometida a tributación según el artículo 50 de la Ley del IRPF es el que aparece reflejado en la casilla **[0510]** de la declaración.

## E) Indemnizaciones exentas derivadas de despidos colectivos por causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor

En los supuestos de despidos colectivos realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores que se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor, **quedará exenta la parte de indemnización percibida que no supere los límites establecidos** con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto **para el despido improcedente** (33 días por año de servicio hasta un máximo de 24 mensualidades con la aplicación, en su caso, del régimen transitorio para contratos formalizados con anterioridad al 12 de febrero de 2012), en vez de la cuantía obligatoria que fija para cada uno de ellos el propio Estatuto de los Trabajadores.

**Nota:** para los despidos colectivos fundados en causas económicas, técnicas, organizativas o de producción o por fuerza mayor, la indemnización que el Estatuto de los Trabajadores fija como obligatoria es de 20 días por año de servicio, prorrateándose por meses los periodos de tiempo inferiores a un año y con un máximo de 12 mensualidades.

**Importante:** *téngase en cuenta que, como veremos al examinar los **despidos objetivos**, cuando éstos se producen por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, esto es, cuando el despido se funda en las causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor que regula el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, también quedará exenta la parte de indemnización percibida que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto **para el despido improcedente**, en vez de la cuantía obligatoria que fija el Estatuto de los Trabajadores.*

El despido colectivo del artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores se conoce como **Expediente de Regulación de Empleo (ERE) de extinción** y debe distinguirse claramente del **Expediente de Regulación Temporal de Empleo** que tienen un **carácter meramente temporal** e implica la **obligatoria reincorporación del trabajador** a su puesto de trabajo en las mismas condiciones que tenía con anterioridad a la aplicación del ERTE, una vez finalice este. No existe, por tanto, en el **ERTE cese o despido** de los trabajadores y, en consecuencia, **el empleador no tiene que indemnizar a los trabajadores**, estando plenamente sujetas al IRPF las cantidades percibidas por este concepto.

### Régimen transitorio:

#### Normativa: Disposición transitoria vigésima segunda de la Ley del IRPF

Las indemnizaciones por despido o cese que sean consecuencia de los expedientes de regulación de empleo **en tramitación o con vigencia en su aplicación a 12 de febrero de 2012** a los que se refiere la disposición transitoria décima del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre (BOE del 24), aprobados por la autoridad competente a partir de 8 de marzo de 2009, están exentas en la cuantía que no supere **45 días de salario**, por año de servicio, prorrateándose por meses los periodos de tiempo inferiores a un año hasta un **máximo de 42 mensualidades**.

**Precisión:** la disposición transitoria vigésima segunda de la Ley del IRPF se refiere a la disposición transitoria décima de la Ley 3/2012 de 6 de julio, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, que ha sido derogada por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, y su contenido se ha recogido en la disposición transitoria décima del citado Real Decreto Legislativo 2/2015.

Ahora bien, tratándose de despido o extinción por voluntad del trabajador que sean consecuencia de expedientes de regulación de empleo, tramitados conforme al artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, aprobados **con anterioridad al día 8 de marzo de 2009** y despidos producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del Estatuto de los Trabajadores **con anterioridad a dicha fecha**, la cuantía exenta estará constituida por el importe de 20 días de salario por año trabajado, prorrateándose por meses los períodos de tiempo inferiores al año, con un máximo de 12 mensualidades.

## Gravamen aplicable a contribuyentes del IRPF residentes en el extranjero

### Por suministro de luz y gas de uso doméstico para los jóvenes emancipados

**Normativa:** Art. 32.10 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.

#### Cuantía y condiciones para la aplicación de la deducción

- **El 15 por 100 del importe de los gastos anuales** facturados y pagados a las empresas suministradoras cuando se cumplan las siguientes condiciones:
  - a. Que el contribuyente tenga la consideración de "joven emancipado" a efectos de esta deducción, teniendo esta consideración aquel contribuyente **que no haya cumplido los 36 años de edad a la finalización del periodo impositivo**.
  - b. Que el contribuyente **suscriba durante el ejercicio un contrato de suministro eléctrico o de gas para su vivienda habitual**.

Para que la vivienda tenga el carácter de habitual deberán cumplirse los requisitos establecidos en el artículo 68.1.3.º de la Ley del IRPF, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012; y en el artículo 54 del Reglamento del IRPF, y, en particular, en lo referente al concepto de vivienda habitual, plazo de ocupación y requisitos de permanencia en la misma, entre otros.

- **El 20 por 100 del importe de los gastos anteriores** para aquellos contribuyentes que, cumpliendo las condiciones exigidas en el apartado anterior, tengan su residencia habitual en uno de los **pequeños municipios de La Rioja** que se relacionan al final de las deducciones autonómicas de esta Comunidad Autónoma.

**Importante:** en este último caso el contribuyente deberá consignar en la casilla [1205] del anexo B.6 de la declaración, el código correspondiente al pequeño municipio en el que esté situada la vivienda, conforme a la [relación de municipios de La Rioja con derecho a esta deducción que puede consultar en su correspondiente apartado](#).

- **El 25 por 100** del importe de los gastos anteriores para aquellos contribuyentes jóvenes que constituyan **unidades familiares monoparentales**.
- Cuando las circunstancias exigidas en el apartado anterior no se den durante todo el período impositivo, el porcentaje del 20 o el 25 por 100 será aplicable a las cantidades satisfechas durante la parte del mismo en la que se dé alguna de ella.

## Requisitos para la aplicación de la deducción

Además, se deberán cumplir los siguientes requisitos:

- El contribuyente deberá **disponer de la vivienda habitual** en régimen de propiedad o arrendamiento.

El cumplimiento del período mínimo de permanencia de tres años que se requiere para considerar la vivienda como habitual solo se exige en caso de vivienda en propiedad, no en caso de arrendamiento.

- El o los contratos deberán suscribirse **con una antelación mínima de 6 meses a la fecha de devengo** del impuesto y deberán mantenerse, al menos, hasta dicha fecha.

Ha de suscribirse un contrato de alta de suministro eléctrico o de gas, sin que sea válido el simple cambio de titularidad del contrato o de modalidad de tarifa.

- El o los contratos **deberán constar a nombre del contribuyente** con derecho a deducción.
- En el caso de que convivan en la misma vivienda habitual más de un contribuyente con derecho a la deducción, la misma **será prorrateada entre todos ellos**.
- Esta deducción **podrá aplicarse una única vez por vivienda y por contribuyente**, independientemente del régimen de ocupación de la citada vivienda.

En ningún caso los titulares de los contratos y la vivienda deberán estar vinculados a una actividad económica. Así, ninguno de los titulares de los contratos de suministro de luz y gas de uso doméstico podrá aplicar la deducción cuando uno de ellos realice en la vivienda una actividad económica, aunque también constituya su residencia habitual.

- Que la **base liquidable general sometida a tributación** según el artículo 50 de la Ley del IRPF **no exceda** de las siguientes cantidades:
  - **18.030 euros en declaración individual.**
  - **30.050 euros en declaración conjunta.**

Siempre que, además, la **base liquidable del ahorro** sometida a tributación según el artículo 50 de la Ley del IRPF **no supere 1.800 euros**.

El importe de la base liquidable general sometida a tributación según el artículo 50 de la Ley del IRPF es el reflejado en la casilla **[0500]** de la declaración.

Por su parte, el importe de la base liquidable del ahorro sometida a tributación según el artículo 50 de la Ley del IRPF es el que aparece reflejado en la casilla **[0510]** de la declaración.

## **F) Indemnizaciones exentas derivadas de la extinción de la relación laboral por muerte, jubilación o incapacidad del empresario**

Están exentas las indemnizaciones por estas causas que no excedan del importe equivalente a un mes de salario.

### **Delimitación**

#### **Normativa: Arts. 8.2 y 10.1 Ley IRPF**

La determinación de la cuota íntegra total correspondiente a personas físicas de nacionalidad española que, teniendo la consideración de contribuyentes del IRPF residan en el extranjero, presenta determinadas especialidades respecto del procedimiento liquidatorio hasta ahora comentado, por el hecho de que, al no poder ser considerados residentes en el territorio de ninguna Comunidad Autónoma, éstas carecen de competencia normativa sobre el IRPF aplicable a los mismos.

Son contribuyentes del IRPF, residentes en el extranjero, las personas de nacionalidad española, su cónyuge no separado legalmente e hijos menores de edad que, en los términos establecidos en los artículos 8.2 y 10.1 de la Ley del IRPF, tengan su residencia habitual en el extranjero, por su condición de:

- Miembros de misiones diplomáticas españolas.
- Miembros de oficinas consulares españolas, con excepción de los vicecónsules honorarios o agentes consulares honorarios y del personal dependiente de ellos.
- Titulares de cargo o empleo oficial del Estado español como miembros de las delegaciones y representaciones permanentes acreditadas ante organismos internacionales o que formen parte de delegaciones o misiones de observadores en el extranjero.
- Funcionarios en activo que ejerzan en el extranjero cargo o empleo oficial que no tenga carácter diplomático o consular.
- Quienes acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio considerado como paraíso fiscal, durante el período impositivo en que se efectúe el cambio de residencia y los cuatro siguientes.

Las especialidades que presenta la determinación de la cuota íntegra del impuesto en estos contribuyentes son las que se indican en los apartados siguientes.

## **G) Indemnizaciones exentas derivadas de la extinción del contrato de trabajo por causas objetivas**

En los despidos por alguna de las causas objetivas a que se refiere el artículo 52 del Estatuto de los Trabajadores, estará exenta la indemnización percibida que no supere el importe de **20 días de salario** por año trabajado, con un **máximo de 12 mensualidades**.

A estos efectos, las causas objetivas a que se refiere el **artículo 52 del Estatuto de los Trabajadores** y por las que el contrato puede extinguirse con una indemnización exenta de **20 días de salario** por año trabajado, con un **máximo de 12 mensualidades** son las siguientes:

- Por ineptitud del trabajador conocida o sobrevenida con posterioridad a su colocación efectiva en la empresa. La ineptitud existente con anterioridad al cumplimiento de un periodo de prueba no podrá alegarse con posterioridad a dicho cumplimiento.
- Por falta de adaptación del trabajador a las modificaciones técnicas operadas en su puesto de trabajo, cuando dichos cambios sean razonables. Previamente el empresario deberá ofrecer al trabajador un curso dirigido a facilitar la adaptación a las modificaciones operadas. El tiempo destinado a la formación se considerará en todo caso tiempo de trabajo efectivo y el empresario abonará al trabajador el salario medio que viniera percibiendo. La extinción no podrá ser acordada por el empresario hasta que hayan transcurrido, como mínimo, dos meses desde que se introdujo la modificación o desde que finalizó la formación dirigida a la adaptación.
- En el caso de contratos por tiempo indefinido concertados directamente por entidades sin ánimo de lucro para la ejecución de planes y programas públicos determinados, sin dotación económica estable y financiados por las Administraciones Públicas mediante consignaciones presupuestarias o extrapresupuestarias anuales consecuencia de ingresos externos de carácter finalista, por la insuficiencia de la correspondiente consignación para el mantenimiento del contrato de trabajo de que se trate.

A diferencia de lo anterior, cuando el contrato se extinga por las causas contempladas en la letra c) del artículo 52 del Estatuto de los Trabajadores, esto es, cuando concorra alguna de las causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor previstas en el artículo 51.1 del Estatuto de los Trabajadores y afecte a un número inferior de trabajadores del establecido en dicho artículo, **quedará exenta la parte de indemnización percibida que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente** (33 días por año de servicio hasta un máximo de 24 mensualidades con la aplicación, en su caso, del régimen transitorio para contratos formalizados con anterioridad al 12 de febrero de 2012).

En este sentido, debe indicarse que el despido colectivo y el despido objetivo responden a las mismas causas económicas, técnicas, organizativas y de producción y naturaleza. La diferencia únicamente radica en el número de trabajadores afectados. Cuando la extinción afecte a un número de trabajadores igual o superior al establecido en el artículo 51.1 del Estatuto de los Trabajadores se deberá seguir el procedimiento previsto en dicho artículo para el despido colectivo.

## Por inversión en vivienda habitual de jóvenes menores de 36 años

**Normativa: Artículo 32.11 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.**

## Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

- **El 15 por 100 de las cantidades satisfechas** en el ejercicio por la **adquisición, construcción, ampliación o rehabilitación de la vivienda habitual** del contribuyente siempre que se cumplan los siguientes requisitos:
  - a. Que la vivienda esté situada en el territorio de la Comunidad Autónoma de La Rioja.
  - b. Que el contribuyente **sea menor de 36 años** a fecha de devengo del impuesto (normalmente 31 de diciembre).
  - c. Que la vivienda constituya o vaya a constituir la **residencia habitual del contribuyente**.
  - d. Que la vivienda debe haber sido **adquirida con posterioridad a 1 de enero 2013 o la rehabilitación iniciada con posterioridad a esa fecha**.
  - e. Que la **base liquidable general sometida a tributación** según el artículo 50 de la Ley del IRPF **no exceda** de las siguientes cantidades:
    - **18.030 euros en declaración individual.**
    - **30.050 euros en declaración conjunta.**

Siempre que, además, la **base liquidable del ahorro** sometida a tributación según el artículo 50 de la Ley del IRPF **no supere 1.800 euros**.

El importe de la base liquidable general sometida a tributación según el artículo 50 de la Ley del IRPF es el reflejado en la casilla **[0500]** de la declaración.

Por su parte, el importe de la base liquidable del ahorro sometida a tributación según el artículo 50 de la Ley del IRPF es el que aparece reflejado en la casilla **[0510]** de la declaración.

## Base de la deducción

- La **base de esta deducción** estará constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición o rehabilitación de la vivienda, incluidos los gastos originados que hayan corrido a cargo del adquirente y, en el caso de financiación ajena, la amortización, los intereses, el coste de los instrumentos de cobertura del riesgo de tipo de interés variable de los préstamos hipotecarios regulados en el artículo decimonoveno de la Ley 36/2003, de 11 de noviembre, de medidas de reforma económica, y demás gastos derivados de la misma.

En caso de aplicación de los citados instrumentos de cobertura, los intereses satisfechos por el contribuyente se minorarán en las cantidades obtenidas por la aplicación del citado instrumento.

- **La base máxima anual** de esta deducción será de **9.000 euros**.

## Otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Se entenderá por vivienda habitual aquella en la que el contribuyente resida durante un plazo continuado de tres años. No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo aquel carácter

cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurren circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primer empleo o de empleo más ventajoso u otras análogas.

- El concepto de adquisición será el definido en el artículo 58 bis de la 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.

A estos efectos se asimila a la adquisición de vivienda la construcción o ampliación de la misma, en los siguientes términos:

- Ampliación de vivienda, cuando se produzca el aumento de su superficie habitable, mediante cerramiento de parte descubierta o por cualquier otro medio, de forma permanente y durante todas las épocas del año.
- Construcción, cuando el contribuyente satisfaga directamente los gastos derivados de la ejecución de las obras, o entregue cantidades a cuenta al promotor de aquellas, siempre que finalicen en un plazo no superior a cuatro años desde el inicio de la inversión.

Por el contrario, no se considerarán adquisición de vivienda:

- a. Los gastos de conservación o reparación. A estos efectos, tendrán la consideración de gastos de reparación y conservación:
    - Los efectuados regularmente con la finalidad de mantener el uso normal de los bienes materiales, como el pintado, revoco o arreglo de instalaciones.
    - Los de sustitución de elementos, como instalaciones de calefacción, ascensor, puertas de seguridad u otros.
  - b. Las mejoras
  - c. La adquisición de plazas de garaje, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y, en general, los anexos o cualquier otro elemento que no constituya la vivienda propiamente dicha, siempre que se adquieran independientemente de esta. Se asimilarán a viviendas las plazas de garaje adquiridas con estas, con el máximo de dos.
- El concepto de la rehabilitación deberá cumplir las condiciones establecidas en el artículo 55 del Reglamento del IRPF, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012.
  - Cuando se adquiera una vivienda habitual habiendo disfrutado de la deducción por adquisición de otras viviendas habituales anteriores, no se podrá practicar deducción por la adquisición o rehabilitación de la nueva en tanto las cantidades invertidas en la misma no superen las invertidas en las anteriores, en la medida en que hubiesen sido objeto de deducción.

Cuando la enajenación de una vivienda habitual hubiera generado una ganancia patrimonial exenta por reinversión, la base de deducción por la adquisición o rehabilitación de la nueva se minorará en el importe de la ganancia patrimonial a la que se aplique la exención por reinversión. En este caso, no se podrá practicar deducción por la adquisición de la nueva mientras las cantidades invertidas en la misma no superen tanto el precio de la anterior, en la medida en que haya sido objeto de deducción, como la ganancia patrimonial exenta por reinversión.

- Para poder aplicar esta deducción, cualquiera que sea el contribuyente beneficiario de la medida, se requiere que el **importe comprobado del patrimonio** del contribuyente al finalizar el periodo de la imposición **exceda** del valor que arrojase su comprobación al comienzo del

mismo **al menos en la cuantía de las inversiones realizadas**, sin computar los intereses y demás gastos de financiación.

A estos efectos, no se computarán los incrementos o disminuciones de valor experimentados durante el periodo impositivo por los elementos patrimoniales que al final del mismo sigan formando parte del patrimonio del contribuyente ni tampoco el incremento patrimonial obtenido por hechos impositivos sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

## Incompatibilidad

Esta deducción es incompatible con las deducciones autonómicas "Por las cantidades invertidas en obras de rehabilitación de la vivienda habitual" y "Por cantidades invertidas en adquisición o construcción de vivienda habitual para jóvenes" previstas en los apartados a) y b) de la disposición transitoria 1.<sup>ª</sup> de la Ley 10/2017 que se comentan a continuación, **para aquellos jóvenes que hubieran adquirido o rehabilitado su vivienda antes del día 1 de enero de 2013**.

Cuando se dé la anterior circunstancia el contribuyente seguirá aplicando las deducciones autonómicas "Por las cantidades invertidas en obras de rehabilitación de la vivienda habitual" y "Por cantidades invertidas en adquisición o construcción de vivienda habitual para jóvenes", que corresponda, y no podrá aplicarse la presente deducción por inversión en vivienda habitual de jóvenes menores de 36 años.

## Gravamen de la base liquidable general

### Normativa: Arts. 63.1 y 65 Ley IRPF

La base liquidable general se someterá a gravamen aplicando las siguientes escalas:

Escala del artículo 63.1 Ley IRPF

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	240.000,00	22,50
300.000,00	62.950,75	En adelante	24,50



## Escala del artículo 65 Ley IRPF

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En adelante	22,50

## H) Indemnizaciones exentas derivadas de la extinción de relaciones laborales especiales

### a. Personal de alta dirección

**Normativa: Arts. 2.1.a) Estatuto de los Trabajadores y 11 del Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, por el que se regula la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección (BOE del 12)**

En el caso de personal de alta dirección el contrato de trabajo puede extinguirse por las causas y mediante los procedimientos previstos en el Estatuto de los Trabajadores, salvo las siguientes especialidades que establece el artículo 11 del Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto:

#### 1. Extinción del contrato por desistimiento del empresario.

En estos casos el alto directivo tendrá derecho a las indemnizaciones pactadas en el contrato y, a falta de pacto, la indemnización será equivalente a siete días del salario en metálico por año de servicio con el límite de seis mensualidades.

La cuantía de la indemnización fijada para estos supuestos (**7 días con un máximo de 6 mensualidades**) se considera como mínima obligatoria y, por ello, exenta en el IRPF, de acuerdo con el criterio interpretativo fijado en la Sentencia del Tribunal Supremo número 1528/2019, de 5 de noviembre, de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (ROJ: STS 3678/2019).

Precisar que el fallo de la Sentencia número 1528/2019 se basa en la doctrina sentada en la sentencia del Pleno de la Sala de lo Social del Tribunal Supremo de 22 de abril de 2014 (Recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 1197/2013) que consideró que la indemnización de siete días del salario en metálico por año de servicio con el límite de seis mensualidades que fija el artículo 11.1 Real Decreto 1382/1985, es un "mínimo de derecho necesario, no disponible" y, por ello, obligatorio, incluso en los casos en que se hubiera pactado la extinción del contrato sin indemnización.

#### 2. En el supuesto de despido declarado improcedente, y de acuerdo con el criterio interpretativo anterior, se considera exenta la parte de indemnización que no supere la cuantía

mínima obligatoria prevista en el apartado 2 del citado artículo 11 del Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto (**20 días** de salario en metálico por año de servicio y **hasta un** máximo de 12 mensualidades).

## **b. Deportistas profesionales**

**Normativa: Arts. 2.1.d) Estatuto de los Trabajadores y 15 del citado Real Decreto 1006/1985, de 26 de junio por el que se regula la relación laboral especial de los deportistas profesionales (BOE del 27)**

En caso de despido improcedente, el deportista profesional con relación laboral especial (Real Decreto 1006/1985, de 26 de junio), tienen derecho a una indemnización mínima garantizada de **al menos dos mensualidades** de sus retribuciones periódicas, más la parte proporcional correspondiente de los complementos de calidad y cantidad de trabajo percibidos durante el último año, prorrateándose por meses los períodos de tiempo inferiores a un año.

La indemnización percibida por éstos se considera que goza de la exención del artículo 7.e) de la Ley del IRPF hasta el importe que corresponda a dicho límite (**dos meses por año trabajado**).

## **c. Empleados del servicio del hogar familiar**

**Normativa: Arts. 2.1.b) Estatuto de los Trabajadores y 11 del Real Decreto 1620/2011, de 14 de noviembre, por el que se regula la relación laboral de carácter especial del servicio del hogar familiar (BOE del 17)**

En el caso empleados del servicio del hogar familiar (relación laboral de carácter especial regulada en el Real Decreto 1620/2011, de 14 de noviembre) hay que distinguir la causa del cese o despido:

Si el contrato se extingue por desistimiento del empleador, la indemnización exenta es:

- Para los contratos celebrados a partir del 1 enero de 2012, de **12 días** naturales por año de servicio, con el **límite de 6 mensualidades**.
- Para los contratos anteriores a esa fecha, de **7 días** por año con el **límite de 6 mensualidades**.

Si se trata de despido improcedente, la indemnización exenta será de **20 días** naturales por año de servicio, con el **límite de 12 mensualidades**.

## Por arrendamiento de vivienda habitual para contribuyentes menores de 36 años

**Normativa:** Art. 32.12 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

### Cuantía y límite de la deducción

#### 1. En general

- **El 10 por 100 de las cantidades** no subvencionadas satisfechas en el ejercicio para el alquiler de la vivienda habitual.
- **El importe máximo anual será de 300 euros** por contrato de arrendamiento, tanto en tributación individual como en conjunta.

#### 2. Para contribuyentes residentes en pequeños municipios

- **El 20 por 100 de las cantidades** no subvencionadas satisfechas en el ejercicio para el alquiler de la vivienda habitual, siempre y cuando la vivienda habitual se encuentre situada en uno de los pequeños municipios **de La Rioja** que se relacionan al final de las deducciones autonómicas de esta Comunidad Autónoma.

**Importante:** en este último caso el contribuyente deberá consignar en la casilla **[1205]** del anexo B.6 de la declaración, el código correspondiente al pequeño municipio en el que esté situada la vivienda, conforme a la [relación de municipios](#) de La Rioja con derecho a esta deducción que puede consultar en su correspondiente apartado.

- **El importe máximo anual será de 400 euros** por contrato de arrendamiento, tanto en tributación individual como en conjunta.

**Atención:** si hay contratos relativos a viviendas situadas en los pequeños municipios y otros sobre viviendas situadas en otros municipios, a las deducciones relativas a cada uno de los tipos de contrato se les aplicará su respectivo límite (400 o 300 euros), y la deducción total aplicada no podrá exceder de 400 euros, tanto en tributación individual como en la conjunta.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que el contribuyente no haya cumplido los 36 años de edad a la fecha de devengo del impuesto.

En caso de tributación conjunta el requisito de la edad habrá de cumplirlo al menos uno de los cónyuges.

- Que se trate del arrendamiento de la vivienda habitual del contribuyente, ocupada efectivamente por el mismo y localizada en el territorio de la Comunidad Autónoma de La Rioja.
- Que el contribuyente sea titular de un contrato de arrendamiento por el cual se haya presentado el correspondiente modelo del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

En el supuesto de matrimonios en régimen de gananciales, la deducción corresponderá a los cónyuges por partes iguales, aunque el contrato de arrendamiento conste sólo a nombre de uno de ellos.

- Que el contribuyente **no tenga derecho** durante el mismo periodo impositivo a **deducción alguna por inversión en vivienda habitual**.
- Que la **base liquidable general sometida a tributación** según el artículo 50 de la Ley del IRPF **no exceda** de las siguientes cantidades:

- **18.030 euros en declaración individual.**

- **30.050 euros en declaración conjunta.**

Siempre que, además, la **base liquidable del ahorro** sometida a tributación según el artículo 50 de la Ley del IRPF **no supere 1.800 euros**.

El importe de la base liquidable general sometida a tributación según el artículo 50 de la Ley del IRPF es el reflejado en la casilla **[0500]** de la declaración.

Por su parte, el importe de la base liquidable del ahorro sometida a tributación según el artículo 50 de la Ley del IRPF es el que aparece reflejado en la casilla **[0510]** de la declaración.

- Cuando dos contribuyentes tengan derecho a la aplicación de la deducción, el importe total, sin exceder del límite máximo establecido por contrato de arrendamiento (400 euros para contratos de arrendamiento de viviendas situadas en los pequeños municipios y 300 euros para contratos de arrendamiento de viviendas situadas en otros municipios), se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.
- La práctica de esta deducción quedará condicionada a su justificación documental (sea mediante el contrato de arrendamiento y justificante de las transferencias bancarias, recibos de pago o cualquier otra prueba admitida en derecho)

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica por arrendamiento" del Anexo B.8 del modelo de la declaración en el que, además de los datos necesarios para cuantificar la deducción, deberá hacerse constar el NIF/NIE del arrendador de la vivienda y, si existe, el del segundo arrendador; en su caso, si ha consignado un NIF de otro país, se marcará también una X.

## Gravamen de la base liquidable del ahorro

**Normativa: Arts. 66.2 Ley IRPF**

A la base liquidable del ahorro se le aplicarán los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable hasta (euros)	Incremento en cuota íntegra estatal (euros)	Resto base liquidable del ahorro hasta (euros)	Tipo 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	En adelante	26

**Novedad 2021:** la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31), modificó la escala de gravamen de la base liquidable ahorro prevista en el artículo 66.2 de la Ley del IRPF para introducir un nuevo tramo a partir de 200.000 euros con un tipo de gravamen aplicable del 26 por 100.

La cuantía resultante se minorará en el importe derivado de aplicar a la parte de la base liquidable del ahorro correspondiente al mínimo personal y familiar, la escala anterior.

**Importante:** el remanente del mínimo personal y familiar no aplicado en la base liquidable general no reduce la base liquidable del ahorro, sino que a su importe se le aplican las escalas estatal y autonómica y la cuota resultante minorará la cuantía obtenida de aplicar las citadas escalas a la totalidad de la base liquidable del ahorro, de forma equivalente a cómo opera en la base liquidable general.

**Cuadro resumen**

Causa de extinción del contrato de trabajo	Estatuto de los trabajadores		Indemnización exenta <u>IRPF</u>
	Días de salario por cada año de servicio	Máximo de mensualidades	
<b>Despido improcedente</b>			
Despido improcedente con contrato suscrito	33	24	<b>SI</b>

Causa de extinción del contrato de trabajo	Estatuto de los trabajadores		Indemnización exenta <u>IRPF</u>
	Días de salario por cada año de servicio	Máximo de mensualidades	
a partir de 12-02-2012			
Despido improcedente con contrato suscrito anterior al 12-02-2012 (Régimen transitorio)	45/33	42	<b>SI</b>
<b>Por voluntad del trabajador</b>			
Cese del trabajador	NO		<b>NO</b>
Rescisión del contrato por traslado de centro de trabajo que implique cambio de residencia	20	12	<b>SI</b>
Rescisión del contrato por modificación perjudicial de jornada, horario o régimen de trabajo a turnos	20	9	<b>SI</b>
Rescisión de contrato por modificación que redunde en perjuicio de la formación profesional o menoscabo de la dignidad del trabajador	45/33	42	<b>SI</b>
<b>Despidos colectivos</b> (Causas económicas, técnicas, organizativas o de producción y fuerza mayor)			
ERE aprobado antes del 08-03-2009	20	12	<b>SI</b>
ERE en tramitación o con vigencia en su aplicación a 12 de febrero de 2012 (Ley del IRPF, disposición transitoria 22 <sup>a</sup> )	45	42	<b>SI:</b> cuantía obligatoria para el despido improcedente anterior a 12 de febrero de 2012.
Despido colectivo desde 12-02-2012	33 45/33 (Régimen transitorio)	42	<b>SI:</b> cuantía obligatoria para el despido improcedente (33 días/24 mensualidades o régimen transitorio).
<b>Causas objetivas</b>			

Causa de extinción del contrato de trabajo	Estatuto de los trabajadores		Indemnización exenta <u>IRPF</u>
	Días de salario por cada año de servicio	Máximo de mensualidades	
Producidos antes del 08-03-2009	20	12	<b>SI</b>
Contrato de fomento a la contratación indefinida celebrados con anterioridad al 12-2-2012 (extinción por causas objetivas, declarada o reconocida como improcedente) (Estatuto de los Trabajadores, disposición transitoria 11ª)	33	24	<b>SI</b>
Despido objetivo desde 12-02-2012 (artículo 52 Estatuto de los Trabajadores excepto letra c)	20	12	<b>SI</b>
Despido objetivo por causas económicas, técnicas, organizativas o de producción y fuerza mayor (art. 52.c)Estatuto de los Trabajadores)	20	12	<b>SI:</b> cuantía obligatoria para el despido improcedente (33 días/24 mensualidades o régimen transitorio).
<b>Muerte, invalidez o jubilación del empresario</b>	1 mes en total	NO	<b>SI</b>
<b>Contratación temporal</b>	8-12	NO	<b>NO</b>
<b>Derivadas de la extinción de relaciones laborales especiales</b>			
<i>Personal de alta dirección</i>			
Desistimiento del empresario	7	6	SI
Despido improcedente	20	12	SI
<i>Deportistas profesionales</i>	2 meses	NO	SI
<i>Empleados del servicio del hogar familiar</i>			
Desistimiento con contrato concertado desde 01-01-2012	12	6	SI

Causa de extinción del contrato de trabajo	Estatuto de los trabajadores		Indemnización exenta <u>IRPF</u>
	Días de salario por cada año de servicio	Máximo de mensualidades	
Desistimiento con contrato concertado antes de 01-01-2012	7	6	SI
Despido improcedente	20	12	SI

## Por adquisición de bicicletas de pedaleo no asistido

**Normativa: Art. 32.13 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**

### Cuantía y límite de la deducción

- **El 15 por 100** del importe de las adquisiciones de bicicletas de pedaleo no asistido.
- **Límites máximos:**
  - **50 euros por vehículo** y, a su vez,
  - **2 vehículos** por unidad familiar.

### Requisitos para la aplicación de la deducción

- La práctica de esta deducción quedará condicionada a su **justificación documental** mediante la correspondiente **factura**.

Por tanto, la deducción sólo podrá aplicarla aquel o aquellos a cuyo nombre se emita la factura, con la excepción que indicamos en el punto siguiente. Cuando haya más de un titular de la factura, el importe satisfecho y el límite máximo de deducción por vehículo se prorrateará entre ellos.

- En el caso de matrimonios en régimen de gananciales que presenten declaraciones individuales, se **prorrateará** el importe de la deducción por partes iguales.

En este caso, aunque solo uno de los cónyuges sea titular de la factura tanto el límite de la deducción (50 euros) como el importe satisfecho se atribuirá a ambos cónyuges por partes iguales.

## Régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español



**Normativa: Art. 93.2.e) Ley IRPF**

**Atención:** téngase en cuenta que el *régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español* se comenta en el *Capítulo 2*.

Las personas físicas que adquieran su residencia fiscal en España como consecuencia de su desplazamiento a territorio español y que opten por tributar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, con las reglas especiales en el artículo 93.2 de la Ley del IRPF, manteniendo la condición de contribuyentes por el IRPF durante el período impositivo en que se efectúe el cambio de residencia y durante los cinco períodos impositivos siguientes se les aplicará las siguientes escalas:

1. A la base liquidable, salvo la parte de la misma correspondiente a las rentas a que se refiere el artículo 25.1.f) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (dividendos y otros rendimientos derivados de la participación en los fondos propios de una entidad, intereses y otros rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios, y ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales), se le aplicarán los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable (%)
Hasta 600.000	24
Desde 600.000,01 euros en adelante	47

2. A la parte de la base liquidable correspondiente a las rentas a que se refiere el artículo 25.1.f) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (dividendos y otros rendimientos derivados de la participación en los fondos propios de una entidad, intereses y otros rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios, y ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales), se le aplicarán los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable hasta (euros)	Incremento en cuota íntegra estatal (euros)	Resto base liquidable del ahorro hasta (euros)	Tipo 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	En adelante	26

**Novedad 2021:** la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado

para el año 2021 (BOE del 31), modificó las letras e) y f) del artículo 93.2 de la Ley del IRPF elevando el tipo aplicable del 45 al 47 por 100 en la parte de la base liquidable que supere los 600.000 euros y en el caso de las rentas a que se refiere el artículo 25.1.f) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes introduce un nuevo tramo a partir de 200.000 euros con un tipo de gravamen aplicable del 26 por 100.

## 6. Prestaciones por incapacidad permanente absoluta o gran invalidez percibidas de las Seguridad social o por las entidades que la sustituyan

### Normativa: Art. 7.f) Ley IRPF

La exención afecta a las prestaciones percibidas de la Seguridad Social en su **modalidad contributiva**.

Actualmente, a falta del desarrollo reglamentario a que se refiere el artículo 194 y la disposición transitoria vigésima sexta del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre (BOE de 31 de octubre), la incapacidad permanente admite en el ámbito de la Seguridad Social cuatro graduaciones, configuradas de la siguiente forma:

- **Incapacidad permanente parcial para la profesión habitual:** Aquella que, sin alcanzar el grado de total, ocasiona al trabajador una disminución no inferior al 33 por 100 en su rendimiento normal para dicha profesión, sin impedirle la realización de las tareas fundamentales de la misma.
- **Incapacidad permanente total para la profesión habitual:** La que inhabilita al trabajador para la realización de todas o de las fundamentales tareas de dicha profesión, siempre que pueda dedicarse a otra distinta.
- **Incapacidad permanente absoluta para todo trabajo:** La que inhabilita por completo al trabajador para toda profesión u oficio.
- **Gran invalidez:** La situación del trabajador afecto de incapacidad permanente y que, por consecuencia de pérdidas anatómicas o funcionales, necesite la asistencia de otra persona para los actos más esenciales de la vida, tales como vestirse, desplazarse, comer o análogos.

De estas graduaciones, exclusivamente las prestaciones por **incapacidad permanente absoluta o gran invalidez** percibidas de las Seguridad social, dan derecho a la exención.

En cuanto a las pensiones **procedentes del extranjero** percibidas por contribuyentes del IRPF y que deban someterse a tributación en España gozarán de exención, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- Que el grado de incapacidad reconocido pueda equipararse en sus características a la incapacidad absoluta o gran invalidez.
- Que la entidad que satisface la prestación goce, según la normativa del país de procedencia de la pensión, del carácter de sustitutoria de la Seguridad Social.

A efectos de la equiparación o, en su caso, homologación de prestaciones por incapacidad permanente en sus grados de absoluta o gran invalidez, véase los criterios interpretativos que fija el Tribunal Supremo en la Sentencia número 346/2019, de 14 de marzo (ROJ: STS 810/2019).

**Información adicional:** respecto a los documentos que la AEAT recaba de los perceptores de pensiones por incapacidad de Estados extranjeros que aleguen la aplicación de la exención del artículo 7.f) de la ley del IRPF son

los que a continuación se indican:

- Resolución por la que se le reconoce la prestación o renta de que se trate,
- Informe médico oficial, descriptivo de las patologías, lesiones, secuelas y limitaciones funcionales tomadas en consideración para la valoración de la incapacidad laboral, y
- Dictamen pericial oficial en el que se concrete y determine el alcance e impacto de las limitaciones funcionales sobre la capacidad laboral.

Dicha documentación deberá ir acompañada de su correspondiente traducción al castellano.

Asimismo, se declaran exentas las **prestaciones reconocidas a los profesionales no integrados en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos por las Mutualidades de Previsión Social que actúen como alternativas al régimen especial de la Seguridad Social** mencionado, siempre que se trate de prestaciones en situaciones idénticas a las previstas para la incapacidad permanente absoluta o gran invalidez de la Seguridad Social.

La cuantía exenta **tiene como límite el importe de la prestación máxima que reconozca la Seguridad Social por el concepto que corresponda**. El exceso tributará como rendimiento del trabajo, entendiéndose producido, en caso de concurrencia de prestaciones de la Seguridad Social y de las mutualidades antes citadas, en la prestación de estas últimas.

A diferencia de lo anterior, por no tener el carácter de prestaciones públicas, **están sujetas y no exentas del IRPF las prestaciones satisfechas por cualquier otra entidad o empresa**, aunque se perciban como consecuencia de incapacidad permanente absoluta o gran invalidez.

## Por las cantidades invertidas en obras de rehabilitación de la vivienda habitual

**Normativa: Disposición transitoria primera.a) 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.**

### Cuantía de la deducción

- **El 5 por 100** de las cantidades satisfechas en el ejercicio cuando se den las siguientes circunstancias:
  - a. Que se destine a la **rehabilitación** de una vivienda
  - b. Que la vivienda, radicando en la Comunidad Autónoma de La Rioja, constituya o vaya a **constituir la residencia habitual del contribuyente**
  - c. Que se trate de contribuyentes que tengan la consideración de "**jóvenes**", entendiéndose como tales los contribuyentes **que no hayan cumplido los 36 años de edad a la finalización del período impositivo** (normalmente, el 31 de diciembre).
- **El 7 por 100** de las cantidades satisfechas en el ejercicio **cuando, dándose las**

**circunstancias anteriores, la base liquidable general** del contribuyente sometida a **tributación**, según el artículo 56 de la Ley del IRPF, **no exceda** de las siguientes cantidades:

- **18.030 euros** en declaración individual.
- **30.050 euros** en declaración conjunta.

Siempre que, además, la **base liquidable del ahorro** sometida a tributación, según el artículo 56 de la Ley del IRPF, **no supere 1.800 euros**.

La base liquidable general sometida a tributación según el artículo 56 de la Ley del IRPF es el resultado de minorar el importe reflejado en la casilla **[0505]** de la declaración en la cuantía del mínimo personal y familiar que forma parte de la citada base liquidable general y que aparece reflejado en la casilla **[0521]** de la declaración.

Por su parte, la base liquidable del ahorro sometida a tributación según el artículo 56 de la Ley del IRPF es el resultado de minorar el importe reflejado en la casilla **[0510]** de la declaración en la cuantía del mínimo personal y familiar que forma parte de la citada base liquidable del ahorro y que, en su caso, aparecerá reflejado en la casilla **[0522]** de la declaración.

- **El 2 por 100** de las cantidades invertidas en el ejercicio **por el resto de contribuyentes** (los de edad igual o superior a 36 años de edad a la finalización del período impositivo) en la rehabilitación de aquella vivienda que, radicando en la Comunidad Autónoma de La Rioja, constituya o vaya a constituir su residencia habitual.

**Importante:** los diferentes porcentajes son incompatibles entre sí.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Solo tendrán derecho a la deducción los contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades con anterioridad al 1 de enero de 2013 por obras de rehabilitación de la vivienda habitual, siempre que las mismas estén terminadas antes del 1 de enero de 2017.

En todo caso, resultará necesario que el contribuyente hubiera practicado la deducción por rehabilitación en vivienda habitual en un período impositivo devengado antes del 1 de enero de 2013, salvo que no la hayan podido practicar todavía porque el importe invertido en la misma no haya superado las cantidades invertidas en viviendas anteriores, en la medida que hubiesen sido objeto de deducción y, en su caso, el importe de las ganancias patrimoniales exentas por reinversión.

Por tanto, se exigen los mismos criterios que establece la disposición transitoria decimoctava de la Ley del IRPF para tener derecho a la aplicación del régimen transitorio de la deducción estatal por obras de rehabilitación en vivienda habitual.

- Además, deberán cumplirse todos los **requisitos establecidos, con carácter general, en la normativa estatal reguladora del IRPF, en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012**, sobre los conceptos de vivienda habitual, rehabilitación de la misma y elementos que integran la base de la deducción aplicable, así como sobre comprobación de la situación patrimonial del contribuyente al finalizar el período de la imposición.

- **La base máxima de esta deducción conjuntamente con la de obras de adecuación de vivienda habitual para personas con discapacidad se establece en 9.040 euros.**
- En **caso de tributación conjunta**, sólo podrán beneficiarse de la deducción del 5 o 7 por 100 los contribuyentes integrados en la unidad familiar que tengan la consideración de "**joven**" en los términos anteriormente comentados, por las cantidades efectivamente invertidas por ellos, sin perjuicio de que el otro contribuyente **con residencia habitual en la Comunidad Autónoma de La Rioja** tuviera derecho a la aplicación del porcentaje de deducción general del 2 por 100.
- Para poder aplicar esta deducción, cualquiera que sea el contribuyente beneficiario de la medida, se requiere que el **importe comprobado del patrimonio** del contribuyente al finalizar el periodo de la imposición **exceda** del valor que arroja su comprobación al comienzo del mismo **al menos en la cuantía de las inversiones realizadas**, sin computar los intereses y demás gastos de financiación.

A estos efectos, no se computarán los incrementos o disminuciones de valor experimentados durante el periodo impositivo por los elementos patrimoniales que al final del mismo sigan formando parte del patrimonio del contribuyente ni tampoco el incremento patrimonial obtenido por hechos impositivos sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

**Importante:** aquellos jóvenes que hubieran adquirido o rehabilitado su vivienda antes del día 1 de enero de 2013 deberán seguir aplicando la presente deducción en vez de la deducción por inversión en vivienda habitual de jóvenes menores de 36 años que es incompatible con ésta.

## Especialidades en la determinación de la cuota íntegra estatal y autonómica

### 7. Pensiones por inutilidad o incapacidad permanente del régimen de clases pasivas

**Normativa:** Art. 7.g) Ley IRPF

Están exentas las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente del régimen de clases pasivas, siempre que la lesión o enfermedad que hubiere sido causa de las mismas inhabilitare por completo al perceptor de la pensión para toda profesión u oficio.

Téngase en cuenta que de acuerdo con lo previsto en la Orden de la Presidencia de Gobierno de 22 de noviembre de 1996, por la que se establece el procedimiento para la emisión de los dictámenes médicos a efectos del reconocimiento de determinadas prestaciones de Clases Pasivas (BOE del 23), en los supuestos de jubilación por incapacidad permanente para el servicio, debe constar si la lesión o proceso patológico del funcionario, además de incapacitarle para las funciones propias de su Cuerpo, le inhabilita por completo para toda profesión u oficio y, en su caso, si necesita la asistencia de otra persona para la realización de los actos más esenciales de la vida.

### Por cantidades invertidas en adquisición o construcción de vivienda habitual para jóvenes

**Normativa: Disposición transitoria primera.b) 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.**

## Cuantía de la deducción

- **El 3 por 100** de las cantidades satisfechas en el ejercicio cuando se den las siguientes circunstancias:
  - a. Que se destinen a la **adquisición** de una vivienda
  - b. Que la vivienda, radicando en la Comunidad Autónoma de La Rioja, constituya o vaya a **constituir la residencia habitual del contribuyente**
  - c. Que se trate de contribuyentes que tengan la consideración de "**jóvenes**", entendiéndose como tales los contribuyentes **que no hayan cumplido los 36 años de edad a la finalización del período impositivo** (normalmente, el 31 de diciembre).
- **El 5 por 100** de las cantidades satisfechas en el ejercicio en el ejercicio, **cuando dándose las circunstancias anteriores, la base liquidable general** del contribuyente sometida a **tributación** según el artículo 56 de la Ley del IRPF **no exceda** de las siguientes cantidades:
  - **18.030 euros** en declaración individual.
  - **30.050 euros** en declaración conjunta.

Siempre que, además, la **base liquidable del ahorro** sometida a tributación según el artículo 56 de la Ley del IRPF **no supere 1.800 euros**.

La base liquidable general sometida a tributación según el artículo 56 de la Ley del IRPF es el resultado de minorar el importe reflejado en la casilla **[0505]** de la declaración en la cuantía del mínimo personal y familiar que forma parte de la citada base liquidable general y que aparece reflejado en la casilla **[0521]** de la declaración.

Por su parte, la base liquidable del ahorro sometida a tributación según el artículo 56 de la Ley del IRPF es el resultado de minorar el importe reflejado en la casilla **[0510]** de la declaración en la cuantía del mínimo personal y familiar que forma parte de la citada base liquidable del ahorro y que, en su caso, aparecerá reflejado en la casilla **[0522]** de la declaración.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Deben cumplirse los mismos criterios que exige la disposición transitoria decimoctava de la Ley del IRPF para tener derecho a la aplicación del régimen transitorio de la deducción estatal por inversión en adquisición o construcción de vivienda habitual. En concreto:
  1. Tendrán derecho a la presente deducción los siguientes contribuyentes:
    - a. Los que hubieran adquirido su vivienda habitual antes del 1 de enero de 2013.
    - b. Los que hubieran satisfecho cantidades con anterioridad a dicha fecha para la construcción de la misma.

En este último supuesto, salvo las ampliaciones excepcionales contempladas en la

normativa del impuesto en vigor a 31 de diciembre de 2012, las obras deberán finalizar antes del plazo de cuatro años desde el inicio de la inversión, conforme al régimen de deducción aplicable en caso de construcción de vivienda habitual.

- c. Los contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades con anterioridad a 1 de enero de 2013 por obras de ampliación de la vivienda habitual, siempre que las citadas obras estén terminadas antes de 1 de enero de 2017.
- En todo caso, resultará necesario que el contribuyente hubiera practicado la deducción por inversión en vivienda habitual en un periodo impositivo devengado antes del 1 de enero de 2013, salvo que no la hayan podido practicar todavía porque el importe invertido en la misma no haya superado las cantidades invertidas en viviendas anteriores, en la medida que hubiesen sido objeto de deducción y, en su caso, el importe de las ganancias patrimoniales exentas por reinversión. Deben cumplirse los mismos criterios que exige la disposición transitoria decimoctava de la Ley del IRPF para tener derecho a la aplicación del régimen transitorio de la deducción estatal por inversión en adquisición o construcción de vivienda habitual. En concreto:
    - Además, deberán cumplirse todos los **requisitos establecidos, con carácter general, en la normativa estatal reguladora del IRPF, en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012**, sobre los conceptos de vivienda habitual, adquisición de la misma y elementos que integran la base de la deducción aplicable, así como sobre comprobación de la situación patrimonial del contribuyente al finalizar el periodo de la imposición.
    - **La base máxima anual** de las deducciones autonómicas para adquisición de vivienda y de segunda vivienda en el medio rural vendrá constituida por el importe resultante de minorar la cantidad de **9.040 euros** en aquellas cantidades que constituyan para el contribuyente base de la deducción por inversión en vivienda habitual contemplada en la normativa estatal, siempre que el contribuyente tenga derecho a la aplicación del régimen transitorio de la deducción por inversión en vivienda habitual prevista en la disposición transitoria decimoctava de la Ley del IRPF, excluidas, en su caso, las cantidades destinadas a obras de adecuación de la vivienda habitual por razón de discapacidad.
    - **En caso de tributación conjunta**, sólo podrán beneficiarse de esta deducción los contribuyentes integrados en la unidad familiar que tengan la consideración de "**joven**" en los términos anteriormente comentados, por las cantidades efectivamente invertidas por ellos.

**Importante:** aquellos jóvenes que hubieran adquirido o rehabilitado su vivienda antes del día 1 de enero de 2013 deberán seguir aplicando la presente deducción en vez de la deducción por inversión en vivienda habitual de jóvenes menores de 36 años que es incompatible con ésta.

## Anualidades por alimentos en favor de los hijos

### 8. Retribuciones por maternidad o paternidad y asimiladas y las familiares no contributivas

## Normativa: Art. 7.h) Ley IRPF

Están exentas:

- **Las prestaciones por maternidad o paternidad y las familiares no contributivas** reguladas, respectivamente, en los Capítulos VI y VII del Título II y en el Capítulo I del título VI del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre (BOE del 31), **y las pensiones y los haberes pasivos de orfandad y a favor de nietos y hermanos, menores de veintidós años o incapacitados para todo trabajo**, percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas.
- Asimismo, se declaran exentas **las prestaciones reconocidas a los profesionales no integrados en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos por las Mutualidades de Previsión Social que actúen como alternativas al régimen especial de la Seguridad Social** mencionado, siempre que se trate de prestaciones en situaciones idénticas a las previstas en el párrafo anterior por la Seguridad Social para los profesionales integrados en dicho régimen especial.

La cuantía exenta tiene como límite el importe de la prestación máxima que reconozca la Seguridad Social por el concepto que corresponda. El exceso tributaría como rendimiento del trabajo, entendiéndose producido, en caso de concurrencia de prestaciones de la Seguridad Social y de las mutualidades antes citadas, en las prestaciones de estas últimas.

- En el caso de los **empleados públicos encuadrados en un régimen de Seguridad Social que no dé derecho a percibir la prestación por maternidad o paternidad** a que se refiere el primer párrafo de esta letra, **estará exenta la retribución percibida durante los permisos por parto, adopción o guarda y paternidad** a que se refieren las letras a), b) y c) del artículo 49 del texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre o la reconocida por la legislación específica que le resulte de aplicación por situaciones idénticas a las previstas anteriormente.

La cuantía exenta tiene como límite el importe de la prestación máxima que reconozca la Seguridad Social por el concepto que corresponda. El exceso tributaría como rendimiento del trabajo.

Atendiendo a la forma de cálculo de la prestación de maternidad y/o paternidad, y a efectos del límite que se indica en el artículo 7.h) de la Ley del IRPF, el importe mensual de la prestación nunca podrá superar al 100 por 100 de la base máxima de cotización vigente en cada momento. Dicha base máxima de cotización ha sido en 2021 de 4.070,10 euros/mes, de acuerdo con lo establecido en el artículo 119 de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).

Igualmente están exentas **las demás prestaciones públicas por nacimiento, parto o adopción múltiple, adopción, maternidad o paternidad, hijos a cargo y orfandad.**

**Importante:** *las prestaciones públicas de maternidad percibidas de la Seguridad Social se han venido considerando como sujetas al IRPF hasta la sentencia del Tribunal Supremo número 1462/2018, de 3 de octubre de 2018 (ROJ: STS 3256/2018) que fijó como doctrina legal que dichas prestaciones están exentas del IRPF.*

*Como consecuencia de la citada Sentencia del Tribunal Supremo, el artículo 1.º Primero del*



*Real Decreto-ley 27/2018, de 28 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria y catastral (BOE del 29), modificó, con efectos desde el 30 de diciembre de 2018 y para ejercicios anteriores no prescritos, la redacción de la letra h) del artículo 7 de la Ley del IRPF en los términos transcritos en el Manual, recoge la citada doctrina legal, extendiéndola a las prestaciones de paternidad satisfechas por la Seguridad Social y ampliando expresamente el ámbito de la exención a las retribuciones percibidas durante los permisos por parto, adopción o guarda y paternidad, por los empleados públicos encuadrados en un régimen de Seguridad Social que no dé derecho a percibir prestación de maternidad o paternidad, con el límite de la prestación máxima que reconozca la Seguridad Social por el concepto que corresponda.*

*De acuerdo con dicha modificación legal, los contribuyentes que durante el ejercicio 2021 hayan percibido prestaciones de maternidad o paternidad o retribuciones durante los permisos por parto, adopción o guarda y paternidad, no tienen que declarar los importes exentos y pueden deducirse las retenciones soportadas.*

## Por adquisición o rehabilitación de segunda vivienda en el medio rural

**Normativa: Disposición transitoria primera.c) 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.**

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- **El 8 por 100 de las cantidades invertidas** en la adquisición, construcción, ampliación o rehabilitación de una **única segunda vivienda** en el medio rural, siempre que dicha vivienda se encuentre en un municipio distinto al de su vivienda habitual.
- **El límite máximo** de deducción aplicable es de **450,76 euros anuales**.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Solo tendrán derecho a la presente deducción los contribuyentes que:
  - hubieran **adquirido segunda vivienda en el medio rural antes del 1 de enero de 2013**
  - o
  - hubieran satisfecho cantidades para las obras de **rehabilitación de la segunda vivienda en el medio rural con anterioridad a dicha fecha**, siempre que las mismas estén terminadas antes del 1 de enero de 2017.
- Para aplicar esta deducción deberán cumplirse todos los **requisitos y condiciones establecidos, con carácter general, en la normativa estatal reguladora del IRPF, en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012**, sobre los conceptos de vivienda habitual, adquisición y rehabilitación de la misma y elementos que integran la base de la deducción aplicable, así como sobre comprobación de la situación patrimonial del contribuyente al

finalizar el periodo de la imposición.

- En todo caso, los criterios establecidos en la disposición transitoria decimoctava de la Ley del IRPE, sobre el régimen transitorio de la deducción por inversión en vivienda habitual, serán de obligado cumplimiento.

Además, deben cumplirse los siguientes requisitos y condiciones:

- Que el contribuyente **tenga su residencia habitual en la Comunidad Autónoma de La Rioja**.
- Que la vivienda constituya la **segunda residencia del contribuyente**.
- Que la vivienda esté situada en alguno de los **municipios que más adelante se relacionan**, siempre que dicho municipio sea diferente al de su vivienda habitual.
- **La base máxima anual** de las deducciones autonómicas para adquisición de vivienda y de segunda vivienda en el medio rural vendrá constituida por **el importe resultante de minorar la cantidad de 9.040 euros en aquellas cantidades que constituyan para el contribuyente base de la deducción por inversión en vivienda habitual** contemplada en la normativa estatal, siempre que el contribuyente tenga derecho a la aplicación del régimen transitorio de la deducción por inversión en vivienda habitual prevista en la disposición transitoria decimoctava de la Ley del IRPE, excluidas, en su caso, las cantidades destinadas a obras de adecuación de la vivienda habitual por razón de discapacidad.

## Consignación en la declaración del código correspondiente al municipio

Los contribuyentes deberán consignar en la casilla **[1064]** del Anexo B.6 de la declaración, el código correspondiente al municipio en el que esté situada la segunda vivienda, conforme a la "[Relación de municipios](#) de La Rioja con derecho a deducción por adquisición o rehabilitación de segunda vivienda en el medio rural" que puede consultar en su correspondiente apartado.

## Especialidad en el tratamiento de las anualidades por alimentos a favor de los hijos

### Normativa: Arts. 64 y 75 Ley del IRPE

Las anualidades por alimentos fijadas a favor de los hijos y satisfechas por el contribuyente **no reducen** la base imponible general del pagador, pero sí se tienen en cuenta para calcular su cuota íntegra estatal y autonómica del IRPF mediante las especialidades que establecen, respectivamente, los artículos 64 y 75 de la Ley del IRPE, cuya finalidad es reducir en estos casos la progresividad del impuesto.

Para los hijos que reciben dichas anualidades por alimentos éstas constituyen [rentas exentas](#) conforme el artículo 7 de la Ley del IRPE.

Por otra parte, recordar que, en el caso de [pensiones compensatorias y anualidades por alimentos en favor de personas distintas de los hijos](#), el pagador podrá aplicar las reducciones en la base imponible que establece el artículo 55 de la Ley del IRPE que se comenta en el Capítulo 13 de este Manual.

Para ello, los contribuyentes que satisfagan en el ejercicio 2021 anualidades por alimentos a sus

hijos por decisión judicial (o fijadas a través de un convenio regulador decretado judicialmente o formalizado ante el Secretario judicial o en escritura pública ante Notario) sin derecho a la aplicación del **mínimo por descendientes** previsto en el artículo 58 de la Ley del IRPF determinarán, cuando el importe de las anualidades sea inferior a la base liquidable general, las cuotas correspondientes a la base liquidable general (parte estatal y parte autonómica) con arreglo al siguiente procedimiento:

1. El importe de las anualidades por alimentos se diferenciará del resto de la base liquidable general, obteniéndose de esta forma dos bases para la aplicación de las escalas de gravamen:
  - Base "A": importe de la anualidad por alimentos.
  - Base "B": resto de la base liquidable general.
2. A cada una de las citadas bases se le aplicará, en la parte estatal, la escala de gravamen general para 2021 y, en la parte autonómica, la escala autonómica que corresponda. Como consecuencia de dicha aplicación, se obtiene para la base "A" una cuota 1 y una cuota 2, y para la base "B" una cuota 3 y una cuota 4.
3. Se sumarán las cuotas obtenidas en la fase anterior para determinar la cuota general estatal y la cuota general autonómica. Dicha suma es la siguiente:
  - Cuota general estatal (cuota 5) = cuota 1 + cuota 3
  - Cuota general autonómica (cuota 6) = cuota 2 + cuota 4
4. Minoración de las cuotas 5 y 6 determinadas en el paso 3 anterior en el importe de las cuotas 7 y 8, sin que puedan resultar negativas como consecuencia de dicha minoración.
  - Cuota general estatal = cuota 5 – cuota 7.
  - Cuota general autonómica = cuota 6 – cuota 8.

## Precisiones

1. El progenitor o progenitores que tengan la guarda y custodia de los hijos podrán aplicarse el mínimo por descendientes, por ser las personas con la que los descendientes conviven, y **no podrán aplicar** las especialidades aplicables en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos recogidas en los artículos 64 y 75 de la Ley del IRPF. En caso de que se extinga la guarda y custodia sobre un hijo por alcanzar éste la mayoría de edad, se aplicará lo anteriormente reflejado mientras que el contribuyente progenitor de que se trate mantenga la convivencia con el hijo.

Por otro lado, los progenitores que no convivan con los hijos, pero les presten alimentos por resolución judicial, **podrán optar** por la aplicación del mínimo por descendientes, al sostenerles económicamente, o por la aplicación del tratamiento previsto en los artículos 64 y 75 de la Ley del IRPF para las anualidades por alimentos.

2. A partir de las modificaciones introducidas por la Ley 15/2015, de 2 de julio, de la Jurisdicción Voluntaria, el régimen establecido en los artículos 64 y 75 de la Ley del IRPF para las anualidades por alimentos a favor de los hijos satisfechas por decisión judicial, **se extiende** a las acordadas en el convenio regulador formulado por los cónyuges ante el Secretario judicial

o en escritura pública ante Notario, a que se refiere el artículo 90 del Código Civil, tenga o no carácter obligatorio su inclusión.

3. Para el cálculo de las anualidades por alimentos a favor de los hijos a las que se aplica el régimen de especialidades de los artículos 64 y 75 de la Ley del IRPF se tomará en cuenta el importe dinerario que efectivamente se haya satisfecho en concepto de anualidad por alimentos, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 142 del Código Civil que señala lo siguiente:

*"Se entiende por alimentos todo lo que es indispensable para el sustento, habitación, vestido y asistencia médica.*

*Los alimentos comprenden también la educación e instrucción del alimentista mientras sea menor de edad y aún después, cuando no haya terminado su formación por causa que no le sea imputable.*

*Entre los alimentos se incluirán los gastos de embarazo y parto, en cuanto no estén cubiertos de otro modo".*

**Atención:** los contribuyentes que satisfagan anualidades por alimentos a sus hijos por decisión judicial aplicarán la escala general de gravamen separadamente a las anualidades por alimentos del resto de la base liquidable general, siempre y cuando no convivan con el hijo y no hayan optado por la aplicación del mínimo por descendientes de esos hijos.

## 9. Prestaciones públicas por acogimiento de personas con discapacidad, mayores de 65 años o menores

### Normativa: Art. 7.i) Ley IRPF

Están exentas las **prestaciones económicas** percibidas de instituciones públicas **con motivo del acogimiento de personas con discapacidad, mayores de 65 años o menores**, sea en la modalidad simple, permanente o preadoptivo o las equivalentes previstas en los ordenamientos de las Comunidades Autónomas, incluido el acogimiento en la ejecución de la medida judicial de convivencia del menor con persona o familia previsto en la Ley Orgánica 5/2000, de 12 de enero, reguladora de la responsabilidad penal de los menores.

Téngase en cuenta que la Ley 26/2015, de 28 de julio, por la que se modifica el sistema de protección a la infancia y a la adolescencia (BOE del 29) modificó, con efectos desde 18 de agosto de 2015, el artículo 173 bis del Código civil que regula las modalidades de acogimiento familiar. Actualmente son: acogimiento familiar de urgencia, acogimiento familiar temporal y acogimiento familiar permanente.

Además, conforme a la disposición adicional segunda de dicha Ley 26/2015 "*todas las referencias que en las leyes y demás disposiciones se realizasen al acogimiento preadoptivo deberán entenderse hechas a la delegación de guarda para la convivencia preadoptiva prevista en el artículo 176 bis del Código Civil. Las que se realizasen al acogimiento simple deberán entenderse hechas al acogimiento familiar temporal previsto en el artículo 173 bis del Código Civil; y cuando lo fueran a las Entidades colaboradoras de adopción internacional se entenderán hechas a los organismos acreditados para la adopción internacional*".

Igualmente están exentas las **ayudas económicas** otorgadas por instituciones públicas a **personas con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100 o mayores de 65 años para financiar su estancia en residencias o centros de día**, siempre que el resto de sus

rentas no excedan del doble del indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM), que para el ejercicio 2021 asciende a 15.817,20 euros (7.908,60 x 2).

El "indicador público de renta de efectos múltiples" (IPREM) para 2021 queda fijado en 7.908,60 euros, de acuerdo con lo establecido por la disposición adicional centésima vigésima primera de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).

## Por obras de adecuación de vivienda habitual en La Rioja para personas con discapacidad

**Normativa: Disposición transitoria primera.d) 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.**

### Cuantía de la deducción

**El 15 por 100 de las cantidades satisfechas** en obras de adecuación de aquella vivienda que, radicando en la Comunidad Autónoma de La Rioja, constituya o vaya a constituir su residencia habitual, siempre que se trate de contribuyentes que tengan la consideración de personas con discapacidad.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Deben cumplirse los mismos criterios que exige la disposición transitoria decimoctava de la Ley del IRPF para **tener derecho a la aplicación del régimen transitorio de la deducción estatal por obras de rehabilitación en la vivienda habitual.**

En concreto:

- Solo tendrán derecho a la presente deducción los contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades para la realización de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual de las personas con discapacidad **con anterioridad a 1 de enero de 2013 siempre y cuando las citadas obras o instalaciones estén concluidas antes de 1 de enero de 2017.**

En todo caso, resultará necesario que el contribuyente hubiera practicado la deducción por inversión en vivienda habitual en un periodo impositivo devengado antes del 1 de enero de 2013, salvo que hubiera resultado de aplicación lo dispuesto en el artículo 68.1.2.º de la Ley del IRPF, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012, relativo a los límites de la aplicación de la deducción por adquisición o rehabilitación de otras viviendas habituales anteriores y por la generación de una ganancia patrimonial exenta por reinversión, que impiden la práctica de la deducción por adquisición de la nueva en tanto no se superen los importes detallados en dicho artículo.

- La citada deducción se aplica por las obras de adecuación de la vivienda habitual, **entendiendo como tales las definidas en el artículo 68.1.4º de la Ley de IRPF** en la redacción vigente a 31 de diciembre de 2012.
- Los contribuyentes han de tener la consideración legal de **persona con discapacidad**.

Deberán cumplirse los requisitos establecidos en el **artículo 72.1 del Reglamento del impuesto y que su acreditación** deberá efectuarse según lo previsto en dicho artículo.

- **La base máxima de esta deducción conjuntamente con la de rehabilitación de vivienda habitual se establece en 9.040 euros.**
- Las obras e instalaciones de adecuación deberán ser certificadas mediante el correspondiente **informe técnico emitido por órgano competente en la materia** como necesarias para la accesibilidad y comunicación sensorial que faciliten el desenvolvimiento digno y adecuado de las personas con discapacidad.

## Ejemplo: Anualidades por alimentos en favor de los hijos

Don L.D.Z., residente en la Comunitat Valenciana, ha obtenido en el ejercicio 2021 una base liquidable general de 63.000 euros. Durante dicho ejercicio, ha satisfecho anualidades por alimentos a sus hijos por importe de 12.000 euros, según lo previsto en el convenio regulador del divorcio aprobado judicialmente.

Asimismo, la base liquidable del ahorro de dicho contribuyente asciende a 5.000 euros.

Determinar las cuotas íntegras correspondientes a 2021 sabiendo que el importe de su mínimo personal y familiar asciende a 5.550 euros.

### Solución:

Al haber satisfecho en el ejercicio anualidades a sus hijos por decisión judicial y resultar su cuantía inferior al importe de su base liquidable general, la escala general estatal para 2021 y la autonómica del impuesto deben aplicarse separadamente al importe de las anualidades y al importe del resto de la base liquidable general.

#### 1. Aplicación de las escalas del impuesto al importe de las anualidades, base "A" (12.000 euros)

##### a. Escala general del impuesto

12.000 al 9,50% = 1.140

Cuota 1 = 1.140

##### b. Escala autonómica aprobada para 2021 por la Comunitat Valenciana

12.000 al 10% = 1.200

Cuota 2 = 1.200

#### 2. Aplicación de las escalas de gravamen al resto de base liquidable general, base "B" (51.000 euros)

##### a. Escala general del impuesto

Hasta 35.200 = 4.362,75

Resto:  $15.800$  al  $18,50\%$  =  $2.923$

Cuota 3 =  $7.285,75$

#### **b. Escala autonómica aprobada para 2021 por la Comunitat Valenciana**

Hasta  $50.000$  =  $7.152,50$

Resto:  $1.000$  al  $23,50\%$  =  $235$

Cuota 4 =  $7.387,50$

### **3. Determinación de las cuotas resultantes por la aplicación de las escalas en ambas bases**

Cuota 5 = cuota 1 + cuota 3:  $(1.140 + 7.285,75) = 8.425,75$

Cuota 6 = cuota 2 + cuota 4:  $(1.200 + 7.387,50) = 8.587,50$

### **4. Aplicación de las escalas de gravamen a la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar incrementado en 1.980 euros**

Dado que el importe de la base liquidable general ( $63.000$ ) es superior al del mínimo personal y familiar incrementado en  $1.980$  euros ( $5.550 + 1.980 = 7.530$ ), éste forma parte en su integridad de la base liquidable general.

a. Escala general  $7.530$  al  $9,50\%$  =  $715,35$

Cuota 7 =  $715,35$

b. Escala autonómica aprobada para 2021 por la Comunitat Valenciana

$7.530$  al  $10\%$  =  $753$

Cuota 8 =  $753$

### **5. Determinación de las diferencias de cuotas**

Cuota general estatal (Cuota 5 – Cuota 7):  $8.425,75 - 715,35 = 7.710,40$

Cuota general autonómica (Cuota 6 – Cuota 8):  $8.587,50 - 753 = 7.834,50$

### **6. Gravamen de la base liquidable del ahorro (5.000)**

Gravamen estatal ( $5.000 \times 9,50\%$ ) =  $475$

Gravamen autonómico ( $5.000 \times 9,50\%$ ) =  $475$

### **7. Determinación de las cuotas íntegras:**

Cuota íntegra estatal ( $7.710,40 + 475$ ) =  $8.185,40$

Cuota íntegra autonómica ( $7.834,50 + 475$ ) =  $8.309,50$

## 10. Becas

Normativa: Arts. 7.j) Ley IRPF y 2 Reglamento del IRPF

### Rentas exentas con progresividad

#### A) Becas para cursar estudios reglados

##### A.1. Becas que incluye

Están exentas las siguientes becas:

- **Las becas públicas.**
- **Las becas concedidas por las entidades sin fines lucrativos** a las que sea de aplicación el régimen especial regulado en el título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.
- **Las becas concedidas por las fundaciones bancarias** reguladas en el Título II de la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorros y fundaciones bancarias en el desarrollo de su actividad de obra social.

##### A.2. Finalidad para la que se concede

Cuando sean percibidas para cursar **estudios reglados**, tanto en España como en el extranjero, **en todos los niveles y grados del sistema educativo.**

En España, las enseñanzas que ofrece el sistema educativo son las de educación infantil, educación primaria, educación secundaria obligatoria y bachillerato, formación profesional (básica, de grado medio y de grado superior), enseñanza universitaria (que a su vez es de grado, máster o doctorado) y enseñanza de régimen especial que puede ser artística, de idiomas y deportiva. Véase al respecto el artículo 3 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación (BOE de 4 de mayo) y Real Decreto 1393/2007, de 29 de octubre, por el que se establece la ordenación de las enseñanzas universitarias oficiales (BOE de 30 de octubre).

##### A.3. Requisitos y condiciones para su aplicación

- **Tratándose de becas públicas percibidas para cursar estudios reglados**, la exención está condicionada a que la concesión de las mismas se ajuste a los principios de mérito y capacidad, generalidad y no discriminación en las condiciones de acceso y publicidad de la convocatoria.

**En ningún caso están exentas** las ayudas para el estudio concedidas por un Ente Público en la que los destinatarios sean exclusiva o fundamentalmente sus trabajadores o sus cónyuges o parientes, en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el tercer grado inclusive, de los mismos.

- **Tratándose de becas concedidas por las entidades sin fines lucrativos y las fundaciones bancarias** anteriormente mencionadas, se entenderán cumplidos los principios anteriores cuando concurran los siguientes requisitos:



- a. Que los destinatarios sean colectividades genéricas de personas, sin que pueda establecerse limitación alguna respecto de los mismos por razones ajenas a la propia naturaleza de los estudios a realizar y las actividades propias de su objeto o finalidad estatutaria.
- b. Que el anuncio de la Convocatoria se publique en el Boletín Oficial del Estado o de la Comunidad Autónoma y, bien en un periódico de gran circulación nacional, bien en la página web de la entidad.
- c. Que la adjudicación se lleve a cabo en régimen de concurrencia competitiva.

#### A.4. Importes exentos

**El importe exento alcanzará** los costes de matrícula, o cantidades satisfechas por un concepto equivalente para poder cursar tales estudios, y de seguro de accidentes corporales y asistencia sanitaria del que sea beneficiario el becario y, en su caso, el cónyuge e hijo del becario siempre que no posean cobertura de la Seguridad Social.

Adicionalmente, una dotación económica, como máximo, de:

- **6.000 euros anuales**, con carácter general, si se trata de becas de estudios hasta el segundo ciclo universitario.
- Este último importe se eleva hasta un **máximo de 18.000 euros anuales**, cuando la dotación económica tenga por objeto compensar gastos de transporte y alojamiento.
- **21.000 euros anuales** cuando los estudios hasta el segundo ciclo universitario se realicen en el extranjero.

**Si el objeto de la beca es la realización de estudios de tercer ciclo**, estará exenta la dotación económica hasta un importe **máximo de**:

- **21.000 euros anuales**, con carácter general.
- **24.600 euros anuales**, cuando se trate de estudios en el extranjero.

Cuando la duración de la beca sea inferior al año natural, la cuantía máxima exenta será la parte proporcional que corresponda.

### Por gastos para contratación de personal para el cuidado de familiares afectados por la Covid-19

**Normativa: Disposición transitoria primera. Uno Ley 2/2021, de 29 de enero, de Medidas Fiscales y Administrativas para el año 2021 (BOR 1 de febrero 2021) de la Comunidad Autónoma de La Rioja.**

**Atención:** esta deducción solo es aplicable en los ejercicios 2020, 2021 y 2022.

*Téngase en cuenta que la disposición transitoria única de la Ley 7/2021, de 27 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas para el año 2022, ha extendido la aplicación de esta deducción, inicialmente prevista solo para 2020 y 2021, al ejercicio 2022.*

## Cuantía y límite de la deducción

- El 15 por 100 de las cantidades satisfechas en el período impositivo por la contratación de personal para el cuidado de ascendientes o descendientes afectados por Covid-19:
  - como consecuencia del resultado positivo de los mismos en pruebas de Covid-19 desde el 14 de marzo de 2020 inclusive o
  - por haber permanecido en cuarentena desde el fin del estado de alarma en adelante.

Se tendrá derecho a la deducción por todas las cantidades abonadas a partir del momento en que se produzcan cualquiera de esas situaciones.

- El importe de la deducción no podrá superar 300 euros por contribuyente.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que el contribuyente ejerza una actividad laboral, por cuenta propia o ajena, fuera del domicilio familiar, al menos durante el periodo en el que se encuentre contratado el personal destinado al cuidado de su familiar

Si los progenitores ejercen una actividad fuera del domicilio familiar sólo durante una parte del período en que se encuentre contratado el personal destinado a su cuidado, se podrá aplicar la deducción por las cantidades satisfechas durante la parte del mismo en la que se cumpla el requisito de realización de una actividad.

Para que se entienda cumplido el requisito de realizar una actividad por cuenta ajena es necesario que la actividad sea remunerada. En el caso de actividad por cuenta propia es necesario que por cualquier medio de prueba se demuestre el ejercicio de dicha actividad.

Se entiende cumplido el requisito de realización de una actividad por cuenta propia cuando la misma se realice a través de una entidad en régimen de atribución de rentas

- Que se acredite la existencia de una persona con contrato laboral y alta en Seguridad Social en el epígrafe correspondiente a Empleados del hogar-Cuidador de familias o similar para el cuidado de los menores o personas mayores.

### Precisiones:

1. el contribuyente con derecho a aplicar la deducción será aquel que haya contratado el personal para el cuidado de familiares, abone los gastos y que figure dado de alta en la Seguridad Social como titular del hogar familiar (salvo que se haya contratado al personal a través de una empresa).
2. Tratándose de cónyuges (o miembros de una pareja), si ambos han contratado personal para el cuidado de familiares (de forma simultánea o sucesiva) y cumplen los requisitos de trabajar o realizar una actividad fuera del hogar familiar y de tener derecho al mínimo por descendientes, los dos tendrán derecho a aplicar la deducción por las cantidades que abonen.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán hacer constar el NIF de la persona o personas empleadas para el cuidado de los familiares afectados por la Covid-19, en la casilla **[1168]** del anexo B.6 de la declaración.

- Dicho contrato deberá haber sido realizado en el periodo comprendido a partir del 14 de marzo de 2020 inclusive, como consecuencia del resultado positivo en pruebas de Covid-19 de los ascendientes o descendientes desde esa misma fecha o bien por cuarentena de los mismos desde el fin de estado de alarma en adelante.
- Que se tenga derecho al mínimo por ascendientes o descendientes en la declaración de IRPF de las personas para cuyo cuidado se contrata el personal antes mencionado.
- Deberá acreditarse, de cualquier manera, posible, que el ascendiente o descendiente han dado resultado positivo en los test de Covid-19 o han sido objeto de confinamiento por contacto con personas o colectivos de riesgo.

**Recuerde:** esta medida será de aplicación a los contratos formalizados a partir del 14 de marzo de 2020 inclusive.

## Delimitación

### Normativa: Disposición adicional vigésima Ley IRPF

Tienen la consideración de rentas exentas con progresividad aquellas rentas que, **sin someterse a tributación**, deben **tenerse en cuenta a efectos de calcular el tipo de gravamen aplicable a las restantes rentas** del período impositivo.

Como ejemplo de estas rentas pueden citarse las previstas en los **Convenios para evitar la doble imposición suscritos por España**.

Las rentas exentas con progresividad se **añadirán a la base liquidable general o del ahorro**, según corresponda a la naturaleza de las rentas, **al objeto de calcular el tipo medio de gravamen** que corresponda para la determinación de la cuota íntegra estatal y autonómica.

El **tipo medio de gravamen** así calculado se aplicará sobre **la base liquidable general o del ahorro, sin incluir las rentas exentas con progresividad**.

En determinados Convenios para evitar la doble imposición suscritos por España se establece que, cuando las rentas obtenidas por un contribuyente estén exentas, conforme a las disposiciones del propio Convenio, las mismas deben tenerse en cuenta a efectos de calcular el tipo de gravamen aplicable sobre el resto de las rentas obtenidas por dicho contribuyente en el ejercicio.

## B) Becas de formación de investigadores

### B.1. Becas y finalidades para las que se concede la exención

Comprende

**a) Becas concedidas para investigación en el ámbito descrito por el Real Decreto 63/2006, de 27 de enero, por el que se aprueba el Estatuto del personal investigador en formación (BOE de 3 de febrero)** cuando se trate de:

- **Las becas públicas.**
- **Las becas concedidas por las entidades sin fines lucrativos** a las que sea de aplicación el régimen especial regulado en el título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.
- **Las becas concedidas por las fundaciones bancarias** reguladas en el Título II de la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorros y fundaciones bancarias en el desarrollo de su actividad de obra social.

Estas becas estarán exenta siempre y cuando el programa de ayudas a la investigación **haya sido reconocido e inscrito en el Registro general de programas de ayudas a la investigación** a que se refiere el artículo 3 del citado Real Decreto 63/2006.

**En ningún caso tendrán la consideración de beca las cantidades satisfechas en el marco de un contrato laboral.**

En relación con esta exención señalar que el Real Decreto 63/2006 (actualmente derogado) era de aplicación a cualquier programa de ayuda dirigido al desarrollo de actividades de formación y especialización científica y técnica con independencia de la naturaleza pública o privada de la entidad convocante y que, según lo establecido en su artículo 2, su ámbito de aplicación venía delimitado por el cumplimiento de determinados requisitos, entre otros, los siguientes:

- Se exigía que los becarios fuesen graduados universitarios.
- Las becas debían orientarse al desarrollo de actividades de formación y especialización científica y técnica.
- Las becas debían concederse respetando los principios de publicidad, igualdad, mérito y capacidad en la concesión de las ayudas correspondientes.
- Los programas debían requerir la dedicación del personal investigador en formación a las actividades de formación y especialización científica o técnica objeto de las ayudas, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 7 c) del mencionado Real Decreto.

No estaban incluidas dentro de la beca la actividad en entidades de los graduados universitarios beneficiarios de ayudas dirigidas al desarrollo y especialización científica y técnica no vinculados a estudios oficiales de doctorado.

**Añadir que el citado Real Decreto 63/2006 ha sido derogado por el Real Decreto 103/2019, de 1 de marzo**, por el que se aprueba el Estatuto del personal investigador predoctoral en formación (BOE de 15 de marzo).

Según su artículo 1, el Real Decreto 103/2019 “tiene por objeto desarrollar el régimen jurídico de la relación laboral establecida mediante el contrato predoctoral previsto en el artículo 21 de la Ley 14/2011, de 1 de junio, de la Ciencia, la Tecnología y la Innovación, cuando se suscribe entre el personal investigador predoctoral en formación y las

entidades públicas recogidas en el artículo 20.2 de dicha ley, o las privadas a que se refiere la disposición adicional primera de la misma."

Asimismo, el artículo 2 del Real Decreto 103/2019 dispone que:

"1. Este real decreto será de aplicación a cualquier contratación predoctoral según la modalidad y condiciones definidas en el artículo anterior, con independencia de la naturaleza pública o naturaleza privada de la entidad contratante. Todas las contrataciones se adecuarán a las previsiones del contrato predoctoral cuya regulación básica se contiene en la Ley 14/2011, de 1 de junio, y que se desarrolla en este real decreto.

2. La contratación predoctoral según la modalidad y condiciones definidas en el artículo anterior deberá respetar los principios de publicidad, igualdad, mérito y capacidad en la concesión de las ayudas o en los procesos selectivos correspondientes.

3. No estará incluida en este real decreto la actividad de las personas en posesión del título de licenciado, ingeniero, arquitecto o grado universitario beneficiarias de ayudas dirigidas al desarrollo y especialización científica y técnica no vinculadas a estudios oficiales de doctorado, o que hayan sido contratadas bajo cualquier otra modalidad diferente a la modalidad predoctoral del artículo 21 de la Ley 14/2011, de 1 de junio."

## **b) Becas otorgadas con fines de investigación a funcionarios y demás personal al servicio de las Administraciones públicas y al personal docente e investigador de las universidades, cuando se trate de:**

- **Las becas concedidas por las entidades sin fines lucrativos** a las que sea de aplicación el régimen especial regulado en el título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.
- **Las becas concedidas por las fundaciones bancarias** reguladas en el Título II de la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorros y fundaciones bancarias en el desarrollo de su actividad de obra social.

## **B.2. Requisitos para su aplicación**

- Para las **becas señaladas en la letra a) del apartado anterior**, cuando se trate de becas públicas la concesión se ha de ajustar a los principios de mérito y capacidad, generalidad y no discriminación en las condiciones de acceso y publicidad de la convocatoria
- Para las **becas señaladas en la letra b) del apartado anterior** las bases de la convocatoria deberán prever como requisito o mérito, de forma expresa, que los destinatarios sean funcionarios, personal al servicio de las Administraciones públicas y personal docente e investigador de las Universidades.
- Para las becas tanto de la **letra a)** como de la **letra b)** del apartado anterior, cuando sean **concedidas por las entidades sin fines lucrativos y las fundaciones bancarias** anteriormente mencionadas, han de concurrir los siguientes requisitos:
  - Que los destinatarios sean colectividades genéricas de personas, sin que puedan establecerse limitación alguna respecto de los mismos por razones **ajenas** a la propia naturaleza las actividades propias de su objeto o finalidad estatutaria.
  - Que el anuncio de la Convocatoria se publique en el Boletín Oficial del Estado o de la Comunidad Autónoma y, bien en un periódico de gran circulación nacional, bien en la página web de la entidad.

- Que la adjudicación se lleve a cabo en régimen de concurrencia competitiva.

### B.3. Importe exento

La exención alcanzará la **totalidad de la dotación económica** derivada del programa de ayuda del que sea beneficiario el contribuyente.

La dotación económica exenta incluirá las ayudas complementarias que tengan por objeto compensar los gastos de locomoción, manutención y estancia derivados de la asistencia a foros y reuniones científicas, así como la realización de estancias temporales en universidades y centros de investigación distintos a los de su adscripción para completar, en ambos casos, la formación investigadora del becario.

**Importante:** "*Becas para investigación en el ámbito descrito por el Real Decreto 63/2006, de 27 de enero, por el que se aprueba el Estatuto del personal investigador en formación*".

*Téngase en cuenta que el Real Decreto 103/2019, de 1 de marzo, por el que se aprueba el Estatuto del personal investigador predoctoral en formación, **derogó**, con efectos desde el 16 de marzo de 2019, el Real Decreto 63/2006, de 27 de enero, por el que se aprueba el Estatuto del personal investigador en formación.*

### Por donaciones irrevocables, puras y simples en materia de mecenazgo

**Atención:** estas deducciones no son aplicables en el caso de contribuyentes fallecidos antes del 30 de abril de 2021.

*No obstante, en el caso de la deducción "Por donaciones para para la promoción y estímulo de las actividades de fomento de mecenazgo" prevista en el apartado 14.a) del artículo 32 de la Ley 10/2017, de 27 de octubre, téngase en cuenta que, para los donativos realizados a la Comunidad Autónoma de La Rioja para paliar los efectos de la COVID-19, la citada deducción es aplicable desde el 1 de enero de 2021.*

Incluye las siguientes deducciones:

### Tratamiento liquidatorio de las rentas exentas con progresividad en Base Imponible General

El tratamiento liquidatorio de las rentas exentas con progresividad que, según su naturaleza, formen parte de la base imponible general se estructura en las siguientes fases:

1. El importe de las rentas exentas con progresividad debe sumarse a la base liquidable general y al importe resultante de dicha suma se le aplicarán la escala de gravamen general y la

aprobada por la Comunidad Autónoma que corresponda, en la parte autonómica. Como resultado se obtienen las cuotas parciales 1 y 2.

2. Al importe del mínimo personal y familiar (siempre que no supere la base liquidable general o, en su caso, la base liquidable general incrementada con las rentas exentas con progresividad) se le aplican, sucesivamente, la escala de gravamen general, obteniéndose de esta forma la cuota parcial 3 y la escala de gravamen autonómica o complementaria obteniéndose la cuota parcial 4.
3. A partir de las cuatro cuotas parciales obtenidas en las fases anteriores se calculan las siguientes magnitudes:
  - Cuota resultante 1 = cuota parcial 1 - cuota parcial 3
  - Cuota resultante 2 = cuota parcial 2 - cuota parcial 4
4. A partir de las cuotas resultantes 1 y 2 calculadas en la fase anterior, se determina el tipo medio de gravamen, estatal y autonómico. En ambos casos, dicho tipo medio es el resultado de multiplicar por 100 el cociente resultante de dividir las cuotas resultantes 1 y 2 entre la base para la aplicación de la escala de gravamen (suma obtenida en la fase 1ª).
5. Una vez obtenidos dichos tipos medios, éstos se aplicarán exclusivamente sobre la base liquidable general, sin incluir las rentas exentas con progresividad. De esta forma se obtendrá la cuota íntegra estatal y autonómica, respectivamente, correspondientes a la base liquidable general.

## Ejemplo

Doña P.C.A., residente en la Comunidad de Castilla y León, ha obtenido en el ejercicio 2021 una base liquidable general de 23.900 euros y una base liquidable del ahorro de 2.800 euros.

El importe del su mínimo personal y familiar asciende a 5.550 euros. Además, ha percibido en Alemania una renta de 2.900 euros que, por aplicación del Convenio entre el Reino de España y la República Federal de Alemania para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo, de 3 de febrero de 2011, está declarada en España exenta con progresividad.

Determinar el importe de las cuotas íntegras correspondiente a dicho contribuyente.

### Solución:

#### 1. Suma de la base liquidable general y el importe de las rentas exentas con progresividad

$$23.900 + 2.900 = 26.800$$

#### 2. Aplicación de las escalas del impuesto al resultado de la suma anterior (26.800)

##### a. Escala general del impuesto

$$\text{Hasta } 20.200 = 2.112,75$$

Resto:  $6.600 \text{ al } 15\% = 990$

Cuota 1  $(2.112,75 + 990) = 3.102,75$

#### **b. Escala autonómica**

Hasta 20.200 = 2.112,75

Resto:  $6.600 \text{ al } 14\% = 924$

Cuota 2  $(2.112,75 + 924) = 3.036,75$

### **3. Aplicación de las escalas de gravamen al importe del mínimo personal y familiar**

#### **Escala general**

5.550 al 9,50% = 527,25

Cuota 3 = 527,25

#### **4. Determinación de las diferencias de cuotas:**

Cuota resultante 1 (cuota 1 - cuota 3) =  $3.102,75 - 527,25 = 2.575,50$

Cuota resultante 2 (cuota 2 - cuota 4) =  $3.036,75 - 527,25 = 2.509,50$

#### **5. Determinación de los tipos medios de gravamen**

a. Tipo medio de gravamen estatal (TME):  $TME = (2.575,50 \div 26.800) \times 100 = 9,61\%$

b. Tipo medio de gravamen autonómico (TMA):  $TMA = (2.509,50 \div 26.800) \times 100 = 9,36\%$

#### **6. Determinación de las cuotas correspondientes a la base liquidable general (23.900):**

Cuota estatal:  $(23.900 \times 9,61\%) = 2.296,79$

Cuota autonómica:  $(23.900 \times 9,36\%) = 2.237,04$

#### **7. Gravamen de la base liquidable del ahorro (2.800)**

##### **Gravamen estatal**

$2.800 \times 9,5\% = 266$

##### **Gravamen autonómico**

$2.800 \times 9,5\% = 266$

#### **8. Determinación de las cuotas íntegras**

Cuota íntegra estatal  $(7.710,40 + 475) = 8.185,40$

Cuota íntegra autonómica  $(7.834,50 + 475) = 8.309,50$



## Cuadro resumen de la dotación económica máxima anual exenta de las becas

Concepto		España	Extranjero
<b>Estudios reglados hasta el segundo ciclo universitario</b>	Sin incluir gastos de transporte y alojamiento	6.000	--
	Incluidos gastos de transporte y alojamiento	18.000	21.000
<b>Estudios reglados de tercer ciclo universitario</b>	Incluidas ayudas complementarias	21.000	24.600
<b>Becas para investigación</b>	Incluidas ayudas complementarias	Importe total que se perciba	

**Nota al cuadro:** cuando la duración de la beca sea inferior al año natural, la cuantía máxima exenta será la parte proporcional que corresponda

### 1. Por donaciones para la promoción y estímulo de las actividades de fomento de mecenazgo

**Recuerde:** esta deducción no es aplicable en el caso de contribuyentes fallecidos antes del 30 de abril de 2021, salvo para los donativos realizados a la Comunidad Autónoma de La Rioja para paliar los efectos de la COVID-19 que es aplicable desde el 1 de enero de 2021.

**Normativa:** Art. 32.14.a) 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

#### Cuantía y límites de la deducción

- **El 15 por 100** de las cantidades donadas desde el 30 de abril hasta el 31 de diciembre de 2021 para la promoción y estímulo de las actividades previstas en el artículo 1 de la Ley 3/2021, de 28 de abril, de Mecenazgo de la Comunidad Autónoma de La Rioja y recogidas en la Estrategia Regional de Mecenazgo.

**En el caso de los donativos** realizados a la Comunidad Autónoma de La Rioja **para paliar los efectos de la COVID-19**, el 15 por 100 de las cantidades donadas desde el 1 de enero de 2021.

Estas actividades son las culturales, de investigación científica, desarrollo e innovación tecnológica o del deporte, y otras actividades que persigan fines de interés general de los previstos en los apartados 7 y 8 del artículo 2 de la Ley 3/2021, de 28 de abril, de Mecenazgo de la Comunidad Autónoma de La Rioja, en el ámbito de la Comunidad Autónoma de La Rioja.

Otras actividades que persigan fines de interés general de los previstos en los apartados 7 y 8 del artículo 2 de

la Ley 3/2021 son:

- los de defensa de los derechos humanos, de las víctimas del terrorismo y actos violentos, los de asistencia e inclusión social, cívicos, educativos, culturales, científicos, deportivos, sanitarios, laborales, de fortalecimiento institucional, de cooperación para el desarrollo, de promoción del voluntariado, de promoción de la acción social, defensa del medioambiente, de protección del patrimonio artístico e histórico, de promoción y atención a las personas en riesgo de exclusión por razones de discapacidad, género, orientación sexual, económicas o culturales, de promoción de los valores constitucionales y defensa de los principios democráticos, de fomento de la tolerancia, de fomento de la economía social, de desarrollo de la sociedad de la información, de investigación científica, desarrollo o innovación y de transferencia de la misma hacia el tejido productivo como elemento impulsor de la productividad y competitividad empresarial.
- la investigación vinculada a la lengua castellana, como parte esencial de la cultura, y las actividades desarrolladas por la Fundación San Millán, el Centro Internacional de Investigación de la Lengua Española y Dialnet.

#### • Límites:

El importe máximo de esta deducción no podrá superar los siguientes límites:

- **Límite conjunto** con la deducción por donaciones para la investigación, conservación, restauración, rehabilitación, consolidación, difusión, exposición y adquisición de bienes de interés cultural del Patrimonio Histórico de La Rioja prevista en el artículo 32.14.b) de la Ley 10/2017: **500 euros anuales** tanto en tributación individual como en conjunta.
- **Límite aplicable a la suma de las deducciones por donaciones** irrevocables, puras y simples en materia de mecenazgo del artículo 32.14 de la Ley 10/2017: **30 por 100 de la cuota íntegra** autonómica del sujeto pasivo

### Condiciones específicas para la aplicación de la deducción

A los efectos de aplicar esta deducción se equiparan a las donaciones dinerarias las donaciones o aportaciones de medios materiales.

El valor de las donaciones o aportaciones de medios materiales se calculará de conformidad con los criterios de valoración contenidos en el artículo 18 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

### Incompatibilidad

Esta deducción será incompatible con las deducciones “Por donaciones a empresas culturales” y “Por donación de bienes culturales por sus autores o creadores y sus herederos”.

No obstante, si se presenta una declaración conjunta y los cónyuges tuvieran derecho a deducciones diferentes que fueran incompatibles entre sí, podrán aplicarse ambas en una misma declaración, siempre que el derecho a cada una de las deducciones incompatibles corresponde diferenciada e individualmente a cada cónyuge.

En el caso de donaciones hechas con cargo a la sociedad de gananciales, solo podrá aplicarse la deducción de su 50 por 100 el cónyuge que no tenga derecho a otra deducción incompatible con la anterior. Se podrá optar por la más favorable.

### Tratamiento liquidatorio de las rentas exentas con progresividad que forman parte de la base imponible del ahorro

En aquellos supuestos en que exista un remanente del mínimo personal y familiar que al no poder aplicarse en la base liquidable general para determinar las cuotas íntegras, pase a formar parte de la base liquidable del ahorro, así como cuando el importe de ésta incrementado en la cuantía de las rentas exentas con progresividad supere la cantidad de 6.000 euros, el tratamiento liquidatorio de las rentas exentas con progresividad que, según su naturaleza formen parte de la base imponible del ahorro, se estructura en las siguientes fases:

1. El importe de las rentas exentas con progresividad debe sumarse a la base liquidable del ahorro sometida a gravamen, con objeto de aplicar a su resultado los tipos de gravamen de las escalas del ahorro, estatal y autonómica, que correspondan. Como resultado se obtienen las cuotas parciales A y B.
2. Si hubiere remanente del mínimo personal y familiar no aplicado en la base liquidable general se hallan las cuotas que corresponda a dicho remanente aplicando los tipos de gravamen de las escalas del ahorro, estatal y autonómica. Como resultado se obtienen las cuotas parciales C y D.
3. A partir de las cuatro cuotas parciales obtenidas en las fases anteriores se calculan las siguientes magnitudes:
  - Cuota 1 = cuota parcial A - cuota parcial C.
  - Cuota 2 = cuota parcial B - cuota parcial D.
4. A partir de las cuotas 1 y 2 calculadas en la fase anterior, se determina el tipo medio de gravamen, estatal y autonómico. En ambos casos, la cuota resultante se divide entre la suma de la base liquidable del ahorro y las rentas exentas con progresividad a integrar en la base imponible del ahorro. El cociente así obtenido se multiplica por 100 para determinar de esta forma el tipo medio de gravamen.
5. Una vez obtenidos dichos tipos medios, éstos se aplicarán exclusivamente sobre la base liquidable del ahorro, sin incluir las rentas exentas con progresividad. De esta forma se obtendrá la cuota íntegra estatal y autonómica, respectivamente, correspondientes a la base liquidable del ahorro.

**Importante:** en aquellos supuestos en que no exista remanente de mínimo personal y familiar, si la cuantía de la base liquidable del ahorro incrementada en el importe de las rentas exentas con progresividad, no supera la cifra de 6.000 euros, no será preciso efectuar los cálculos anteriormente comentados.

## Ejemplo

En la declaración del IRPF correspondiente a 2021 de don J.L.M., residente en Aragón, constan las siguientes cantidades relativas a la base liquidable del ahorro:

- Base liquidable del ahorro: 50.000
- Importe del mínimo personal y familiar que forma parte de la base liquidable del ahorro: 4.200

En el ejercicio 2021 el contribuyente procedió a la venta de un inmueble urbano sito en Holanda

del que obtuvo una ganancia patrimonial de 80.000 euros determinada de acuerdo con la normativa reguladora del IRPF.

Determinar el importe de la parte estatal y la parte autonómica de las cuotas correspondientes a la base liquidable del ahorro.

### **Solución:**

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25.3 del Convenio entre el Gobierno del Estado español y el Gobierno del Reino de los Países Bajos para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo, hecho en Madrid el 16 de junio de 1971 (BOE 16-10-1972), la ganancia patrimonial derivada de la transmisión del bien inmueble está exenta del IRPF, pero esta renta se tendrá en cuenta para calcular el IRPF correspondiente a las restantes rentas a integrar en la base liquidable del ahorro del contribuyente.

Dado que existe un remanente del mínimo personal y familiar que reduce la base liquidable del ahorro para determinar el importe de la misma que se somete a gravamen, debe tenerse en cuenta la exención con progresividad de la ganancia patrimonial derivada de la transmisión del inmueble urbano sito en Holanda. Los cálculos que deben realizarse a tal efecto son los siguientes:

#### **1. Suma de la base liquidable general y el importe de las rentas exentas con progresividad**

$$50.000 + 80.000 = 130.000$$

#### **2. Aplicación de las escalas del impuesto al resultado de la suma anterior (26.800)**

##### **Escala del ahorro estatal**

$$\text{Hasta } 50.000 = 5.190$$

$$\text{Resto (80.000 al 11,5\%)} = 9.200$$

$$\text{Cuota A (5.190 + 9.200)} = 14.390$$

##### **Escala del ahorro autonómica**

$$\text{Hasta } 50.000 = 5.190$$

$$\text{Resto (80.000 al 11,5\%)} = 9.200$$

$$\text{Cuota B (5.190 + 9.200)} = 14.390$$

#### **3. Aplicación de las escalas de gravamen al importe del mínimo personal y familiar**

##### **Escala del ahorro estatal**

$$4.200 \text{ al } 9,50\% = 399$$

$$\text{Cuota C} = 399$$

### Escala del ahorro autonómica

4.200 al 9,50% = 399

Cuota D = 399

#### 4. Determinación de las diferencias de cuotas

Cuota resultante 1 (cuota A - cuota C):  $14.390 - 399 = 13.991$

Cuota resultante 2 (cuota B - cuota D):  $14.390 - 399 = 13.991$

#### 5. Determinación de los tipos medios de gravamen

- a. Tipo medio de gravamen del ahorro estatal (TMAE):  $TMAE = (13.991 \div 130.000) \times 100 = 10.76\%$
- b. Tipo medio de gravamen del ahorro autonómico (TMGAA):  $TMAA = (13.991 \div 130.000) \times 100 = 10.76\%$

#### 6. Determinación de las cuotas correspondientes a la base liquidable del ahorro (50.000):

Cuota del ahorro estatal:  $(50.000 \times 10.76\%) = 5.380$

Cuota del ahorro autonómica:  $(50.000 \times 10.76\%) = 5.380$

## 11. Anualidades por alimentos a favor de los hijos

### Normativa: Art. 7.k) Ley IRPF

Están exentas las cantidades percibidas por los hijos de sus padres en concepto de anualidades por alimentos en virtud de decisión judicial.

Asimismo, a partir de las modificaciones introducidas en el Código Civil por la disposición final primera de la Ley 15/2015, de 2 de julio, de la Jurisdicción Voluntaria, la exención se aplica a las cantidades percibidas por anualidades por alimentos acordadas en:

- El Convenio regulador a que se refiere el artículo 90 del Código Civil, tanto en los procedimientos de separación o divorcio decretados judicialmente como en los formalizados ante el Secretario judicial o en escritura pública ante Notario, con independencia de que dicho convenio derive o no de cualquier medio adecuado de solución de controversias legalmente previsto.
- El Convenio equivalente previsto en los ordenamientos de las Comunidades Autónomas, aprobado por la autoridad judicial o formalizado ante el Letrado de la Administración de Justicia o en escritura pública ante Notario, con independencia de que dicho convenio derive o no de cualquier medio adecuado de solución de controversias legalmente previsto.

Estas cantidades tributan en el pagador, sin que éste pueda reducir su base imponible en el importe de las mismas. No obstante, el contribuyente que satisfaga este tipo de prestaciones, sin derecho a la aplicación del mínimo por descendientes previsto en el artículo 58 de la Ley del

IRPF, cuando su importe sea inferior a la base liquidable general, aplicará las escalas del impuesto separadamente al importe de las anualidades por alimentos a los hijos y al resto de la base liquidable general.

**Recuerde:** téngase en cuenta el *tratamiento para el pagador de las anualidades por alimentos a favor de los hijos que se comenta en el Capítulo 15* y las *reducciones por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos que se comentan el Capítulo 13* de este Manual .

## 2. Por donaciones para la investigación, conservación, restauración, rehabilitación, consolidación, difusión, exposición y adquisición de bienes de interés cultural del Patrimonio Histórico de La Rioja

**Recuerde:** esta deducción no es aplicable en el caso de contribuyentes fallecidos antes del 30 de abril de 2021.

**Normativa:** Art. 32.14.b) 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

**Atención:** téngase en cuenta que esta deducción no es aplicable en el caso de contribuyentes fallecidos antes del 30 de abril de 2021.

### Cuantía y límites de la deducción

- **El 15 por 100** de las cantidades donadas desde el 30 de abril hasta el 31 de diciembre de 2021 para la investigación, conservación, restauración, rehabilitación, consolidación, difusión, exposición y adquisición de bienes ubicados en el territorio de la Comunidad Autónoma de La Rioja cuya titularidad sea de la Administración pública de la Comunidad Autónoma de La Rioja, y/o que hayan sido declarados expresa e individualizadamente bienes de interés cultural e inscritos como tales en el Inventario de Patrimonio Histórico de La Rioja.

- **Límites:**

El importe máximo de esta deducción, no podrá superar los siguientes límites:

- **Límite conjunto** con la deducción por donaciones para la promoción y estímulo de las actividades de fomento de mecenazgo prevista en el artículo 32.14.a) de la Ley 10/2017: **500 euros anuales** tanto en tributación individual como en conjunta.
- **Límite aplicable a la suma de las deducciones** por donaciones irrevocables, puras y simples en materia de mecenazgo del artículo 32.14 de la Ley 10/2017: **30 por 100** de la cuota íntegra autonómica del sujeto pasivo.

## Condiciones específicas para la aplicación de la deducción

A los efectos de aplicar esta deducción se equiparan a las donaciones dinerarias las donaciones o aportaciones de medios materiales.

El valor de las donaciones o aportaciones de medios materiales se calculará de conformidad con los criterios de valoración contenidos en el artículo 18 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

### Incompatibilidad

Esta deducción será incompatible con las deducciones “Por donaciones a empresas culturales” y “Por donación de bienes culturales por sus autores o creadores y sus herederos”.

## Supuestos especiales de concurrencia de rentas: Anualidades por alimentos en favor de los hijos y rentas exentas con progresividad

El procedimiento aplicable en el supuesto de que existan simultáneamente anualidades por alimentos en favor de los hijos y rentas exentas con progresividad incorpora las especialidades liquidatorias de cada una de dichas rentas tal y como se comenta en el ejemplo siguiente.

### Ejemplo:

Don J.R.F., residente en la Comunidad de Madrid, ha obtenido en el ejercicio 2021 una base liquidable general de 23.900 euros. También ha obtenido rentas exentas con progresividad que ascienden 2.950 euros.

Durante el ejercicio ha satisfecho anualidades por alimentos a sus hijos por importe de 2.800 euros, según lo previsto en el convenio regulador del divorcio aprobado judicialmente.

Determinar las cuotas íntegras correspondientes al ejercicio 2021, sabiendo que el importe del mínimo personal y familiar asciende a 5.550 euros.

### Solución:

#### 1. Determinación de las bases para la aplicación de las escalas de gravamen

Al haber satisfecho en el ejercicio anualidades a sus hijos por decisión judicial y resultar su cuantía inferior al importe de su base liquidable general, la escala general y la autonómica del impuesto deben aplicarse separadamente al importe de las anualidades (2.800) y al importe del resto de la base liquidable general.

Este último importe se determina incrementando la base liquidable general (23.900 euros) en la cuantía de las rentas exentas con progresividad (2.950) y disminuyendo el resultado en el importe de las anualidades por alimentos satisfechas en el ejercicio (2.800). En definitiva:

Base "A" = 2.800

Base "B" =  $(23.900 + 2.950) - 2.800 = 24.050$

## 2. Aplicación de las escalas del impuesto al importe de las anualidades, base "A" (2.800 euros)

**Escala general del impuesto**  $2.800 \times 9,50\% = 266$

Cuota 1 = 266

**Escala autonómica**

$2.800 \times 9\% = 252$

Cuota 2 = 252

## 3. Aplicación de las escalas de gravamen al resto de base liquidable general, base "B" (24.050 euros)

**Escala general del impuesto**

Hasta 20.200 = 2.112,75

Resto: 3.850 al 15% = 577,50

Cuota 3 = 2.690,25

**Escala autonómica**

Hasta: 17.707,20 = 1.709,31

Resto: 6.342,80  $\times 13,30\% = 843,59$

Cuota 4 = 2.552,90

## 4. Aplicación de las escalas de gravamen a la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar incrementado en 1.980 euros

Dado que el importe de la base liquidable general (23.900) es superior al del mínimo personal y familiar incrementado en 1.980 euros ( $5.550 + 1.980 = 7.530$ ), éste forma parte en su integridad de la base liquidable general.

**Escala general**

7.530 al 9,50% = 715,35

Cuota 5 = 715,35

**Escala autonómica**

7.530 al 9% = 677,70

Cuota 6 = 677,70

## 5. Cálculo de las cuotas a efectos de determinar los tipos medios de gravamen

Para determinar los tipos medios de gravamen, estatal y autonómico, es preciso calcular



previamente las respectivas cuotas estatal y autonómica. Dichas cuotas se calculan de la siguiente forma:

**Cuota estatal = (cuota 1 + cuota 3 - cuota 5):**

$$266 + 2.690,25 - 715,35 = 2.240,90$$

**Cuota autonómica = (cuota 2 + cuota 4 - cuota 6):**

$$252 + 2.552,90 - 677,70 = 2.127,20$$

## 6. Determinación de los tipos medios de gravamen

- a. Tipo medio de gravamen estatal TME:  $2.240,90 \div 26.850 \times 100 = 8,34\%$
- b. Tipo medio de gravamen autonómico =TMA =  $2.127,20 \div 26.850 \times 100 = 7,92\%$

## 7. Determinación de la cuota íntegra general estatal y autonómica

Cuota íntegra general estatal (base liquidable general x TME)  $23.900 \times 8,34\% = 1.993,26$

Cuota íntegra general autonómica: (base liquidable general x TMA)  $23.900 \times 7,92\% = 1.892,88$

## 12. Premios literarios, artísticos o científicos relevantes declarados exentos por la Administración tributaria y premios Princesa de Asturias

**Normativa: Arts. 7.l) Ley IRPF y 3 Reglamento del IRPF. Orden EHA/3525/2008, de 20 de noviembre, por la que se establece el procedimiento para la declaración de la exención del IRPF de determinados premios literarios, artísticos o científicos (BOE de 5 de diciembre).**

### A. En general

Tendrá la consideración de premio literario, artístico o científico relevante la concesión de bienes o derechos a una o varias personas, sin contraprestación, en recompensa o reconocimiento al valor de obras literarias, artísticas o científicas, así como al mérito de su actividad o labor, en general, en tales materias.

Para que se declaren exentos los premios deben cumplir las **siguientes condiciones**:

- a. Su convocatoria deberá reunir los siguientes requisitos que establece el artículo 3.3º del Reglamento del IRPF, que son:
  - Tener carácter nacional o internacional.
  - No establecer limitación alguna respecto a los concursantes por razones ajenas a la propia esencia del premio.
  - Que su anuncio se haga público en el Boletín Oficial del Estado o de la Comunidad Autónoma y en, al menos, un periódico de gran circulación nacional (salvo que se trate de premios que se convoquen en el extranjero o por Organizaciones Internacionales).

b. El premio deberá concederse respecto de obras ejecutadas o actividades desarrolladas con anterioridad a su convocatoria, quedando por ello excluidas de esta exención las becas, ayudas y, en general, las cantidades destinadas a la financiación previa o simultánea de obras o trabajos relativos a materias literarias, artísticas o científicas.

c. La exención de los premios literarios, artísticos o científicos relevantes **deberá haber sido declarada de forma expresa por el Director del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria** a través del procedimiento que regula la Orden EHA/3525/2008, de 20 de noviembre, por la que se establece el procedimiento para la declaración de la exención del IRPF de determinados premios literarios, artísticos o científicos (BOE de 5 de diciembre).

La declaración de la exención tendrá validez para sucesivas convocatorias siempre que éstas no modifiquen los términos que hubieran sido tomados a efectos de conceder la exención. Si en las sucesivas convocatorias se modificasen dichos términos, o se incumpliese alguno de los requisitos exigidos para su aplicación se declarará la pérdida del derecho a su aplicación.

La relación de premios literarios, artísticos o científicos declarados exentos por la Agencia Tributaria puede ser consultada en la página [sede.agenciatributaria.gob.es](http://sede.agenciatributaria.gob.es)

## B. Los premios "Princesa de Asturias"

Se declaran exentos los premios "Princesa de Asturias", en sus distintas modalidades, otorgados por la Fundación Princesa de Asturias.

## 3. Por donaciones a empresas culturales

**Recuerde:** esta deducción no es aplicable en el caso de contribuyentes fallecidos antes del 30 de abril de 2021.

**Normativa:** Art. 32.14.d) 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.

### Cuantía y límites de la deducción

- **El 20 por 100** de las cantidades donadas desde el 30 de abril hasta el 31 de diciembre de 2021, a empresas culturales con fondos propios inferiores a 300.000 euros con domicilio fiscal en el territorio de la Comunidad Autónoma de La Rioja, para ser **empleados** en el desarrollo de las siguientes actividades:
  - 1.º La cinematografía, las artes audiovisuales y las artes multimedia.
  - 2.º Las artes escénicas, la música, la danza, el teatro y el circo.
  - 3.º Las artes plásticas o bellas artes, la fotografía y el diseño.

4.º El libro, la lectura y las ediciones literarias, fonográficas y cinematográficas, en cualquier soporte o formato, incluyendo el libro y la lectura.

5.º Las relacionadas con la investigación, documentación, conservación, restauración, recuperación, difusión y promoción del patrimonio cultural material e inmaterial de La Rioja.

6.º El folclore y las tradiciones populares de La Rioja, especialmente la música popular y las danzas tradicionales.

7.º Las artes aplicadas como la joyería y cerámica artesanal.

- **Límite máximo**

El importe máximo de esta deducción no podrá superar los siguientes límites:

- **Límite de la deducción aplicable por contribuyente: 500 euros anuales.**
- **Límite aplicable a la suma de las deducciones por donaciones** irrevocables, puras y simples en materia de mecenazgo del artículo 32.14 de la Ley 10/2017: **30 por 100** de la cuota íntegra autonómica del sujeto pasivo.

## **Incompatibilidad**

Esta deducción será incompatible con las deducciones “Por donaciones para la promoción y estímulo de las actividades de fomento de mecenazgo” y “Por donaciones para la investigación, conservación, restauración, rehabilitación, consolidación, difusión, exposición y adquisición de bienes de interés cultural del Patrimonio Histórico de La Rioja”.

## Capítulo 16. Deducciones generales de la cuota en el ejercicio 2021

### 13. Ayudas a deportistas de alto nivel, con el límite de 60.100 euros

**Normativa:** Arts. 7.m) Ley IRPF y 4 Reglamento del IRPF

Están exentas, con el límite de 60.100 euros anuales, las ayudas económicas de formación y tecnificación deportiva, ajustadas a los programas de preparación establecidos por el Consejo Superior de Deportes con las federaciones deportivas españolas o con el Comité Olímpico Español, que cumplan los siguientes requisitos:

- Que sus beneficiarios tengan reconocida la condición de deportistas de alto nivel, conforme a lo previsto en el Real Decreto 971/2007, de 13 de julio, sobre deportistas de alto nivel y alto rendimiento (BOE del 25).

Téngase en cuenta que el citado Real Decreto 971/2007 derogó, con efectos de 26 de julio de 2007, el Real Decreto 1467/1997, de 19 de septiembre, sobre deportistas de alto nivel al que se refiere el artículo 4 del Reglamento del IRPF.

- Que sean financiadas, directa o indirectamente, por el Consejo Superior de Deportes, por la Asociación de Deportes Olímpicos, por el Comité Olímpico Español o por el Comité Paralímpico Español.

### 4. Por donación de bienes culturales por sus autores o creadores y sus herederos

**Recuerde:** esta deducción no es aplicable en el caso de contribuyentes fallecidos antes del 30 de abril de 2021.

**Normativa:** Art. 32.14.e) 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

#### Cuantía y límites de la deducción

- **El 20 por 100** del importe a que ascienda la valoración de los bienes culturales de calidad garantizada que hayan sido donados desde el 30 de abril hasta el 31 de diciembre de 2021, por los autores y creadores de bienes culturales y sus herederos, o sobre los que se

constituya por éstos un derecho real de usufructo o depósito temporal sin contraprestación en favor de las instituciones culturales de la Comunidad Autónoma de La Rioja.

#### • Límites

El importe máximo de esta deducción no podrá superar los siguientes límites:

- **Límite de la deducción aplicable por contribuyente: 500 euros anuales.**
- **Límite aplicable a la suma de las deducciones por donaciones** irrevocables, puras y simples en materia de mecenazgo del artículo 32.14 de la Ley 10/2017: **30 por 100** de la cuota íntegra autonómica del sujeto pasivo.

### Condiciones para la aplicación de la deducción

Corresponde a la consejería competente en materia de Cultura aceptar las citadas donaciones, usufructos y depósitos, según lo dispuesto en el artículo 50.2 de la Ley 11/2005, de 19 de octubre, de Patrimonio de la Comunidad Autónoma de La Rioja. Dicha valoración se llevará a cabo de conformidad con las reglas contenidas en el artículo 18 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre.

### Incompatibilidad

Esta deducción será incompatible con las deducciones “Por donaciones para la promoción y estímulo de las actividades de fomento de mecenazgo” y “Por donaciones para la investigación, conservación, restauración, rehabilitación, consolidación, difusión, exposición y adquisición de bienes de interés cultural del Patrimonio Histórico de La Rioja ”.

## Introducción

### 14. Prestaciones por desempleo percibidas en la modalidad de pago único

#### Normativa: Art. 7.n) Ley IRPF

Están exentas, cualquiera que sea su importe, las prestaciones por desempleo reconocidas por la respectiva entidad gestora cuando se perciban en la modalidad de pago único establecida en el Real Decreto 1044/1985, de 19 de junio, por el que se regula el abono de la prestación por desempleo en su modalidad de pago único (BOE de 2 de julio), siempre que las cantidades percibidas se destinen a las finalidades y en los casos previstos en la citada norma.

Téngase en cuenta que, con efectos 10 de octubre de 2015, el artículo 34.1 de la Ley 20/2007, de 11 de julio, del Estatuto del Trabajo Autónomo, en la redacción dada por el artículo 1º.Tres de la Ley 31/2015, de 9 de septiembre, por la que se modifica y actualiza la normativa en materia de autoempleo y se adoptan medidas de fomento y promoción del trabajo autónomo y de la Economía Social (BOE del 10), establece que se mantendrá lo previsto en el Real Decreto 1044/1985, de 19 de junio, por el que se establece el abono de la prestación por desempleo en su modalidad de pago único, incluidas las modificaciones incorporadas por normas posteriores, en lo que no se oponga a las reglas que se indican en el citado artículo 34. En este sentido la disposición derogatoria única de la antes citada Ley 31/2015, de 9 de septiembre, derogó la disposición transitoria cuarta de la Ley 45/2002, de 12 de

diciembre, de medidas urgentes para la reforma del sistema de protección por desempleo y mejora de la ocupabilidad, que regulaba hasta ese momento las reglas para percibir esta prestación.

Las actividades para las que se puede solicitar el pago único por desempleo son:

- El inicio de una actividad como trabajador autónomo.
- La incorporación a una cooperativa, existente o de nueva creación, como socio trabajador o de trabajo de carácter estable.
- La constitución de una sociedad laboral o la incorporación a una ya existente, como socio trabajador o de trabajo de carácter estable.
- La creación de una entidad mercantil de nueva constitución (o la incorporación a una que se haya creado en los 12 meses anteriores, si se va a tener el control de la misma).

Esta exención **estará condicionada** al mantenimiento de la acción o participación durante el plazo de cinco años, en el supuesto de que el contribuyente se hubiera integrado en sociedades laborales o cooperativas de trabajo asociado o hubiera realizado una aportación al capital social de una entidad mercantil, o al mantenimiento, durante idéntico plazo, de la actividad, en el caso del trabajador autónomo.

## 5. Requisitos comunes para la aplicación de las deducciones

**Normativa: Art. 32.16 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**

- La cuota líquida autonómica **no podrá arrojar un resultado negativo** como consecuencia del resultado de las operaciones derivadas de la aplicación de estas deducciones y de la deducción de las cantidades destinadas a investigación, conservación, restauración, rehabilitación o consolidación de bienes que formen parte del patrimonio histórico de La Rioja.
- Estas deducciones resultarán incompatibles con el **crédito fiscal reconocido** en virtud de la donación que da derecho a la deducción a que se refiere la Ley de Mecenazgo de la Comunidad Autónoma de La Rioja, en tanto el referido crédito fiscal permanezca vigente.

Debe tenerse en cuenta que la Ley 3/2021, de 28 de abril, de Mecenazgo de la Comunidad Autónoma de La Rioja en su artículo 8, modificado por el artículo 3.Uno de la Ley 7/2021, de 27 de diciembre (BOR 28-12-2021), define el crédito fiscal como "aquellas cantidades reconocidas por la Administración de la Comunidad Autónoma de La Rioja a favor de los contribuyentes que puedan ser utilizadas por los mismos para satisfacer el pago de los tributos propios de la Comunidad Autónoma".

Por su parte, el crédito fiscal al que va referida la incompatibilidad con esta deducción es el previsto en el artículo 9 de la citada Ley de Mecenazgo de la Comunidad Autónoma de La Rioja que dispone que la Comunidad Autónoma de La Rioja reconocerá un crédito fiscal a favor de las personas donantes por el 25 por 100 de los convenios de colaboración empresarial o de los importes dinerarios donados a favor de la Comunidad Autónoma, siempre que se destinen a la financiación de programas de gasto o actuaciones desarrolladas por su sector público que tengan por objeto la promoción de cualquiera de las actividades previstas en el artículo 1 de dicha ley o el establecimiento de becas para cursar estudios.

Finalmente indicar en cuanto a la vigencia de este crédito fiscal que el artículo 11 de la Ley 3/2021, de 28 de abril, de Mecenazgo de la Comunidad Autónoma de La Rioja señala que estos créditos fiscales reconocidos por la Comunidad Autónoma de La Rioja tendrán una vigencia de diez años, contados a partir de la fecha de reconocimiento de los mismos.

## Deducciones generales y autonómicas aplicables en 2021

### Normativa: Arts. 67 y 77 Ley del IRPF.

Una vez determinadas las cuotas íntegras, estatal y autonómica, la fase liquidatoria siguiente del IRPF tiene por objeto determinar las respectivas cuotas líquidas, estatal y autonómica. Para ello, deben aplicarse sobre el importe de las cuotas íntegras los siguientes grupos de deducciones:

### 1. Deducción por inversión en vivienda habitual: Régimen transitorio

A partir del 1 de enero de 2013 quedó suprimida la deducción por inversión en vivienda habitual. No obstante, para aquellos contribuyentes que, antes de esa fecha, hubieran adquirido su vivienda habitual o satisfecho cantidades para su construcción, ampliación, rehabilitación o realizado obras por razones de discapacidad en ésta (con excepción de las aportaciones a cuentas vivienda) y hubiesen disfrutado de este beneficio fiscal, se establece un régimen transitorio que les permite continuar practicando la deducción en las mismas condiciones en que lo estaban haciendo.

Para tales contribuyentes la cuantía de la deducción por inversión en vivienda habitual se desglosará en dos tramos: uno, estatal y otro, autonómico.

- **El tramo estatal**, cuyo importe se calcula de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 68.1 de la Ley del IRPF en la redacción vigente hasta el 31 de diciembre de 2012, se aplicará **en su totalidad a minorar la cuota íntegra estatal**.
- **El tramo autonómico** cuyo importe viene determinado por lo establecido en el artículo 78 de la Ley del IRPF en la redacción vigente hasta el 31 de diciembre de 2012, se aplicará **en su totalidad a minorar la cuota íntegra autonómica**.

El porcentaje a aplicar será bien el aprobado por cada una de las Comunidades Autónomas conforme al artículo 46 de la Ley 22/2009, de 18 diciembre o, en su defecto, los porcentajes establecidos en el artículo 78.2 de la Ley del IRPF en la redacción vigente a 31 de diciembre de 2012.

### 2. Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación

Los contribuyentes pueden deducir íntegramente de la cuota íntegra estatal el importe que corresponda por la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación que regula el artículo 68.1 de la Ley de IRPF, cuando cumplan los requisitos y condiciones exigidos para disfrutar de este nuevo incentivo.

### 3. Deducciones generales de normativa estatal

Las deducciones que se relacionan a continuación, cuya regulación se contiene en la propia Ley del IRPF (artículo 68. 2, 3, 4 y 5) y, en relación con el régimen transitorio de la deducción por

alquiler de vivienda habitual, en la disposición transitoria decimoquinta que remite, a su vez, en cuanto a su regulación para los contribuyentes que tengan derecho a este régimen transitorio a la normativa de la Ley del IRPF vigente a 31 de diciembre de 2014, pueden ser aplicadas, con carácter general, por todos los contribuyentes que cumplan los requisitos legalmente exigidos para tener derecho a las mismas, con independencia de la Comunidad Autónoma de régimen común en la que hayan residido durante 2021, con la salvedad de las especialidades que se derivan de la deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla.

- Deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial
- Deducciones por donativos y otras aportaciones
- Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla
- Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial
- Deducción por alquiler de la vivienda habitual. Régimen transitorio

El importe de estas deducciones se reparte de la siguiente forma:

- **El 50 por 100 del importe total se aplica a minorar la cuota íntegra estatal.**
- **El 50 por 100 del importe total se aplica a minorar la cuota íntegra autonómica.**

#### **4. Deducciones por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas**

**Como novedad para 2021 y con efectos desde el 6 de octubre**, el artículo 1 del Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia (BOE del 6), introduce una nueva disposición adicional quincuagésima en la Ley del IRPF, por la que se crean las siguientes **deducciones temporales por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas**:

- a. Deducción por obras de mejora que reduzcan la demanda de calefacción y refrigeración.
- b. Deducción por obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria no renovable.
- c. Deducción por obras de rehabilitación energética de edificios de uso predominante residencial.

El importe de estas deducciones recae sobre la **cuota íntegra estatal** después de restar el importe de la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación prevista en el artículo 68.1 Ley del IRPF y el 50 por 100 del importe total de las deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial, por donativos y otras aportaciones, por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla y por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial previstas en los apartados 2, 3, 4, y 5 del artículo 68 de la Ley del IRPF.

#### **5. Deducciones autonómicas**

Las Comunidades Autónomas de régimen común, haciendo uso de las competencias normativas



asumidas en relación con la parte cedida del IRPF, han aprobado deducciones autonómicas que únicamente podrán aplicar los contribuyentes que, cumpliendo los requisitos establecidos para tener derecho a las mismas, hayan residido durante el ejercicio 2021 en sus respectivos territorios.

El importe de estas deducciones se aplica totalmente a minorar la cuota íntegra autonómica.

**Importante:** la aplicación de las deducciones generales y autonómicas no podrá dar lugar a una cuota líquida negativa. Las deducciones generales que no puedan ser aplicadas por insuficiencia de cuota íntegra estatal, no podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica. Del mismo modo, las deducciones autonómicas que no puedan ser aplicadas por insuficiencia de la cuota íntegra autonómica, no podrán deducirse de la cuota íntegra estatal.

Finalmente, el contribuyente deberá conservar en su poder los justificantes de las deducciones practicadas para cualquier comprobación por parte de la Administración tributaria, sin que sea necesario que adjunte a su declaración los justificantes de las deducciones practicadas.

## **6. Deducción aplicable a las unidades familiares formadas por residentes fiscales en Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo**

Esta deducción se introduce, desde 1 de enero 2018, a favor de aquellos contribuyentes del IRPF, integrantes de una unidad familiar en la que uno de sus miembros resida en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, lo que les impide presentar declaración conjunta. Mediante esta deducción se equipara, cuando sea más favorable, la cuota a pagar por estos contribuyentes residentes en España a la que les correspondería en el caso de que todos los miembros de la unidad familiar hubieran sido residentes fiscales en España y hubieran optado por tributar conjuntamente.

El importe de esta deducción no se reparte al 50 por 100 entre la cuota íntegra estatal y autonómica, sino que minorará cada una de ellas en la forma que establece la disposición adicional cuadragésima octava de la Ley del IRPF y que se comenta en el apartado referido a dicha deducción.

## 15. Planes de Ahorro a Largo Plazo

### Normativa: Art. 7.º) y disposición adicional vigésima sexta Ley IRPF

Están exentos los rendimientos **positivos** del capital mobiliario procedentes de los seguros de vida, depósitos y contratos financieros a través de los cuales se instrumenten los Planes de Ahorro a Largo Plazo, a que se refiere la disposición adicional vigésima sexta de la Ley del IRPF, **siempre que el contribuyente no efectúe** disposición alguna del capital resultante del Plan antes de finalizar el plazo de cinco años desde su apertura.

Los [Planes de Ahorro a Largo Plazo](#) se examinan con más detenimiento en el Capítulo 5.

**Cualquier disposición del citado capital o el incumplimiento** de cualquier otro requisito de los previstos en la disposición adicional vigésima sexta de la Ley del IRPF antes de la finalización de dicho plazo, **determinará la obligación de integrar los rendimientos** a que se refiere el párrafo anterior generados durante la vigencia del Plan en el período impositivo en el que se produzca tal incumplimiento.

La exención solo alcanza a los rendimientos **positivos** del capital mobiliario. Los rendimientos **negativos** que, en su caso, se obtengan durante la vigencia del Plan de Ahorro a Largo Plazo, incluidos los que pudieran obtenerse con motivo de la extinción del Plan, se imputarán al período impositivo en que se produzca dicha extinción y únicamente en la parte del importe total de dichos rendimientos negativos que exceda de la suma de los rendimientos del mismo Plan a los que hubiera resultado de aplicación la exención.

## 6. Justificación documental

### Normativa: Art. 32.14.h) 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

Las personas y entidades beneficiarias de las distintas formas de mecenazgo a que se refieren las deducciones anteriores deberán remitir a la consejería competente en materia de Hacienda información sobre las certificaciones emitidas de las donaciones y aportaciones deducibles percibidas durante cada año natural, en la que, además de sus datos de identificación, deberá constar la siguiente información referida a los donantes y aportantes:

1. Nombre y apellidos, razón o denominación social.
2. Número de identificación fiscal.
3. Importe de la donación o aportación. En caso de que sean en especie, valoración de lo donado o aportado.
4. Referencia a si la donación o aportación se percibe para los acontecimientos de excepcional interés regional a los que hace referencia el artículo 9 de la Ley de Mecenazgo de la Comunidad Autónoma de La Rioja.
5. Indicación de la deducción a la que da derecho el donativo.

Esta información se presentará durante el mes de enero de cada año, en relación con las donaciones percibidas en el año inmediato anterior, y deberá presentarse en soporte directamente legible por ordenador o medios electrónicos, de acuerdo con las especificaciones

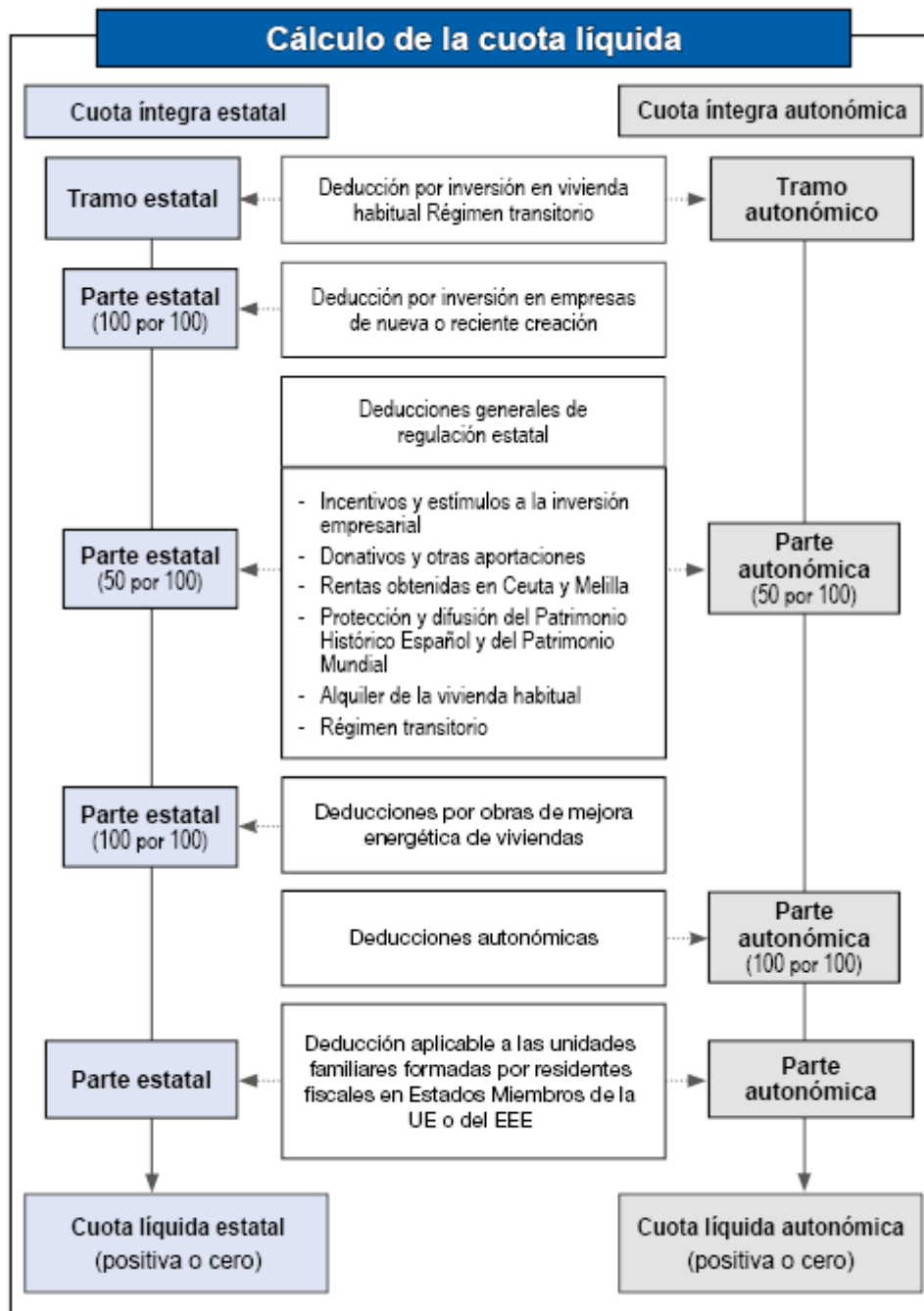
aprobadas reglamentariamente.

Las obligaciones derivadas de esta letra no se aplicarán en el caso de que ya sean objeto de declaración ante la Administración tributaria del Estado en cumplimiento de otra normativa de alcance estatal.

A estos efectos, el Gobierno de La Rioja solicitará a la Agencia Estatal de Administración Tributaria el suministro de dicha información. Mientras dicho suministro de información no esté regulado, las personas y entidades beneficiarias de mecenazgo que hayan aportado la información exigida en esta disposición a la Administración tributaria del Estado, deberán aportar una copia de dicha declaración ante la Administración autonómica en la forma y plazos previstos reglamentariamente.

## **Esquema gráfico de la aplicación sobre el importe de las cuotas integras de las deducciones generales y autonómicas**

En el cuadro siguiente se representa, de forma esquemática, la aplicación de las deducciones generales y autonómicas a que se ha hecho referencia en el ejercicio 2021:



## **16. Gratificaciones por participación en misiones internacionales de paz o humanitarias a los miembros de dichas misiones e indemnizaciones por operaciones internacionales de paz y seguridad**

**Normativa: Arts. 7.o) Ley IRPF y 5 Reglamento del IRPF**

Están exentas las cantidades satisfechas por el Estado español a los miembros de misiones internacionales de paz o humanitarias por los siguientes motivos:

- a. Las gratificaciones extraordinarias de cualquier naturaleza que respondan al desempeño de la misión internacional de paz o humanitaria.
- b. Las indemnizaciones o prestaciones satisfechas por los daños personales que hubieran sufrido durante las mismas.

También se declaran exentas las cantidades percibidas como consecuencia de las **indemnizaciones a los participantes en operaciones internacionales de paz y seguridad** a que se refieren los artículos 1 y 2 del Real Decreto-ley 8/2004, de 5 de noviembre (BOE del 10), en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2007, de 2 de julio (BOE del 3).

Las indemnizaciones establecidas en el Real Decreto-ley 8/2004 son de aplicación a:

- a. Los militares españoles que participen en las operaciones de mantenimiento de la paz, de asistencia humanitaria o en otras de carácter internacional que hayan sido aprobadas específicamente por el Gobierno a estos efectos, con inclusión de aquellos que, dependientes del Ministerio de Defensa, formen parte de la tripulación de los medios de transporte en los que se realicen los desplazamientos.
- b. Los miembros de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad del Estado que participen en las operaciones mencionadas.
- c. El personal al servicio de las Administraciones públicas, incluyendo el contratado en España a título individual por el Estado, que se desplace al territorio en que se realice la operación para participar en ella o que se encuentre destinado en dicho territorio.

**Precisión:** el artículo 7 del Real Decreto-ley 8/2004, de 5 de noviembre, declaraba la exención en el IRPF de las cantidades percibidas como consecuencia de las indemnizaciones a que se refiere dicho Real Decreto-ley 8/2004 y la disposición derogatoria primera.2. 16ª de la Ley del IRPF ha declarado vigente el citado artículo 7.

## **Por cantidades destinadas a investigación, conservación, restauración, rehabilitación o consolidación de bienes que formen parte del patrimonio histórico de La Rioja**

**Normativa: Art. 32.15 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**

**Atención:** estas deducciones no son aplicables en el caso de contribuyentes fallecidos antes del 30 de abril de 2021.

## Cuantía y límites de la deducción

- **El 15 por 100** de las cantidades destinadas desde el 30 de abril hasta el 31 de diciembre de 2021 a investigación, conservación, restauración, rehabilitación o consolidación de bienes que sean de su titularidad en propiedad o en usufructo, que formen parte del patrimonio histórico de La Rioja y que estén inscritos en el Registro General del Patrimonio Cultural, Histórico y Artístico de La Rioja.

**Atención:** no podrá aplicarse esta deducción a las cantidades destinadas a inversiones empresariales

- **Límite máximo**

El límite de la deducción aplicable por contribuyente será de 500 euros anuales.

## Condiciones para la aplicación de la deducción

La cuota líquida autonómica no podrá arrojar un resultado negativo como consecuencia del resultado de las operaciones derivadas de la aplicación de esta deducción y de las “Por donaciones irrevocables, puras y simples en materia de mecenazgo”.

# Deducción por inversión en vivienda habitual: Régimen transitorio

## 17. Rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero, con el límite de 60.100 euros anuales

Normativa: Arts. 7.p) Ley IRPF y 6 Reglamento IRPF

### Requisitos

Están exentos los rendimientos de trabajo percibidos **por trabajos efectivamente realizados en el extranjero** cuando se den los siguientes requisitos:

**a) Que los trabajos se realicen para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero.**

En particular, cuando la entidad destinataria de los trabajos esté vinculada con la entidad empleadora del trabajador o con aquella en la que preste sus servicios, se entenderán que los trabajos se han realizado para la entidad no residente cuando de acuerdo con lo previsto en el artículo 16.5 del de la Ley del Impuesto sobre Sociedades pueda considerarse que se ha

prestado un servicio intragrupo a la entidad no residente porque el citado servicio produzca o pueda producir una ventaja o utilidad a la entidad destinataria.

**Nota:** para la aplicación de esta exención a las rentas obtenidas en el extranjero por funcionarios destacados en organismos internacionales véase la sentencia del Tribunal Supremo núm. 428/2019, de 28 de marzo (ROJ: STS 1056/2019).

**b) Que en el territorio en que se realicen los trabajos se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la del IRPF y no se trate de un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.**

Se considera cumplido este requisito cuando el país o territorio en el que se realicen los trabajos tenga suscrito con España un convenio para evitar la doble imposición internacional que contenga cláusula de intercambio de información. Para el resto de países (con los que no exista Convenio), habrá que estar a la existencia de un impuesto idéntico o análogo.

**Atención:** si bien el artículo 7.p) de la Ley del IRPF se refiere expresamente a "paraísos fiscales" ha de tenerse en cuenta que, según la nueva disposición adicional décima de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, todas referencias efectuadas en la normativa del IRPF a paraísos fiscales, a países o territorios con los que no exista efectivo intercambio de información, o de nula o baja tributación **se entenderán efectuadas a la definición de jurisdicción no cooperativa** que establece la disposición adicional primera de la mencionada Ley 36/2006, en su redacción vigente a partir de 11 de julio de 2021, y que se comenta en el capítulo 10 de este Manual.

No obstante, mientras no se apruebe por Orden Ministerial los países o territorios que tienen la consideración de jurisdicción no cooperativa, tendrán dicha consideración los países o territorios previstos en el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, por el que se determinan los países o territorios que se consideran como paraísos fiscales (disposición transitoria segunda de Ley 36/2006, de 29 de noviembre).

Véase al respecto la relación de países y territorios calificados reglamentariamente como [paraísos fiscales](#) y las notas sobre la citada relación de países y territorios que figuran en el Capítulo 10 de este Manual, y el listado de Convenios de doble imposición firmados por España en la web de la AEAT <https://sede.agenciatributaria.gob.es>.

## Cuantificación del importe exento

La exención tendrá un límite máximo de 60.100 euros anuales.

Para el cálculo de la retribución correspondiente a los trabajos realizados en el extranjero, deberán tomarse en consideración los días que efectivamente el trabajador ha estado desplazado en el extranjero, así como las retribuciones específicas correspondientes a los servicios prestados en el extranjero.

Para el cálculo del importe de los rendimientos devengados cada día por los trabajos realizados en el extranjero, al margen de las retribuciones específicas correspondientes a los citados trabajos, se aplicará un criterio de reparto proporcional teniendo en cuenta el número total de días del año.

## Incompatibilidad con el régimen de excesos

Finalmente, esta exención es incompatible, para los contribuyentes destinados en el extranjero, con el **régimen de excesos** excluidos de tributación por retribuciones percibidos por empleados de empresas y funcionarios destinados en el extranjero previstos en el artículo 9.A.3.b) del Reglamento del IRPF, cualquiera que sea su importe. El contribuyente podrá optar por la aplicación del régimen de excesos en sustitución de esta exención.

A diferencia del régimen de excesos del artículo 9.A.3.b) del Reglamento del IRPF, son compatibles con la exención por trabajos realizados en el extranjero, las cantidades percibidas en concepto de desplazamiento y estancia a las que resulte de aplicación el régimen general de dietas exceptuadas de gravamen del artículo 9.A.3.a) del Reglamento del IRPF.

### Ejemplo:

Don J.L.M. fue enviado por su empresa desde el día 1 de abril a 30 de junio de 2021 a una empresa filial situada en Brasil con objeto de la formación y perfeccionamiento del personal de dicha filial. Una vez realizado dicho trabajo, don J.L.M. retorna a España, continuando en la empresa en su régimen normal de trabajo y salario.

Como retribución específica por los servicios prestados en el extranjero don J.L.M. percibió la cantidad de 10.250 euros.

Asimismo, para cubrir los gastos correspondientes a desplazamiento y manutención durante su estancia en Brasil la empresa compro y pago los billetes de avión y le abono 80 euros al día durante los tres meses que prestó sus servicios en la filial para gastos de manutención.

Determinar el importe exento de la retribución correspondiente a los trabajos realizados en el extranjero, sabiendo que el salario anual que percibe de su empresa asciende a 75.000 euros.

### Solución:

Al cumplirse, según los datos del ejemplo, los requisitos establecidos por la normativa del IRPF, procede aplicar la exención cuya cuantificación se efectúa de la siguiente forma:

a) Retribuciones devengadas durante los días de estancia en el extranjero:



- Correspondiente al salario:  $(75.000 \div 365) \times 91 = 18.698,63$
- Correspondiente a los servicios prestados en el extranjero (\*) = 10.250
- Total  $(18.698,63 + 10.250) = 28.948,63$

(\*) Los billetes de avión y los gastos de manutención diarios están exentos porque no superan el límite legal. Véanse el apartado sobre [dietas y asignaciones para gastos de viaje exentas](#) en el Capítulo 3 de este Manual.[\(Volver\)](#)

b) Importe de la exención:  $(18.647,54 + 10.250) = 28.948,63$  (\*\*)

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

**Anexo: Relación de municipios de La Rioja con derecho a deducción: "Por la adquisición, construcción o rehabilitación de vivienda habitual en pequeños municipios de La Rioja", "Por gastos en escuelas infantiles, centros infantiles o personal contratado para el cuidado de hijos de 0 a 3 años para contribuyentes con residencia habitual en pequeños municipios de La Rioja", "Por cada hijo de 0 a 3 años de contribuyentes que tengan su residencia o trasladen la misma a pequeños municipios de La Rioja en el periodo impositivo y la mantengan durante un plazo de al menos 3 años consecutivos", "Por acceso a Internet para los jóvenes emancipados", "Por suministro de luz y gas de uso doméstico para los jóvenes emancipados" y "Por arrendamiento de vivienda habitual para contribuyentes menores de 36 años"**

Código	Municipio	Código	Municipio	Código	Municipio
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

Código	Municipio	Código	Municipio	Código	Municipio
					Jubera
146	Anguiano	738	Herramélluri	1367	Santa Eulalia Bajera
159	Arenzana de Abajo	743	Hervías	1392	San Torcuato
162	Arenzana de Arriba	756	Hormilla	1406	Santurde de Rioja
178	Arnedillo	769	Hormilleja	1413	Santurdejo
197	Arrúbal	775	Hornillos de Cameros	1434	Sojuela
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 Río 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

Código	Municipio	Código	Municipio	Código	Municipio
393	Canillas de Río Tuerto	1004	Muro de 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
491	Cihuri	1085	Ocón	1709	Villar de Arnedo (El)
504	Cirueña	1102	Ojacastro	1716	Villar de Torre
511	Clavijo	1119	Ollauri	1721	Villarejo
526	Cordovín	1124	Ortigosa de Cameros	1737	Villarroya
532	Corera	1130	Pazuengos	1742	Villarta-Quintana
547	Cornago	1145	Pedroso	1755	Villavelayo
550	Corporales	1158	Pinillos	1768	Villaverde de Rioja
563	Cuzcurrita de Río Tirón	1183	Pradillo	1774	Villoslada de Cameros
579	Daroca de Rioja	1196	Préjano	1780	Viniegra de Abajo
585	Enciso	1217	Rabanera	1793	Viniegra de Arriba
602	Estollo	1222	Rasillo de Cameros (El)	1807	Zarratón
624	Foncea	1238	Redal (El)	1814	Zarzosa
				1835	Zorraquín

## Régimen transitorio

### Normativa: Disposición transitoria decimoctava Ley IRPF; Disposición transitoria duodécima Reglamento

La Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica (BOE del 28) suprimió, con efectos desde 1 de enero de 2013, la deducción por inversión en vivienda habitual.

No obstante, para los contribuyentes que venían deduciéndose por vivienda habitual con anterioridad a 1 de enero de 2013 (excepto por aportaciones a cuentas vivienda), la citada Ley 16/2012 introdujo un régimen transitorio que les permite seguir disfrutando de la deducción en los mismos términos y con las mismas condiciones existentes a 31 de diciembre de 2012.

### ¿A quiénes se aplica el régimen transitorio?

Sólo tendrán derecho a aplicar en 2021 la deducción por inversión en vivienda habitual por las cantidades satisfechas en el período los siguientes contribuyentes:

- a. Los contribuyentes que hubieran adquirido su vivienda habitual con anterioridad a 1 de enero de 2013, o a partir de dicha fecha, siempre que en este último caso se hubieran satisfecho cantidades para la construcción de la misma antes del 1 de enero de 2013 y la finalización de las obras se hubiera producido en los plazos que fijaba la normativa del IRPF aplicable.

#### **Renta 2021:**

*La modalidad de “construcción de la vivienda habitual” se ha integrado junto a la de “adquisición de vivienda habitual” en la declaración del IRPF del ejercicio 2021. La razón es que el 19 de marzo de 2021 finalizó el plazo de cuatro años, prorrogable otros cuatro años adicionales (a los que se añade 78 días más, correspondientes al periodo comprendido entre el 14 de marzo y el 30 de mayo de 2020 durante el que estuvo suspendido el cómputo de los plazos, de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional novena del Real Decreto-ley 11/2020), en los que el contribuyente debía terminar la construcción de su vivienda habitual y adquirir jurídicamente la vivienda para seguir teniendo derecho al régimen transitorio de esta deducción.*

*A partir de dicha fecha el derecho a la aplicación del régimen transitorio continúa respecto de las cantidades que siga satisfaciendo el contribuyente en relación con la construcción, cuando haya utilizado financiación ajena, siempre y cuando se cumplan los requisitos de terminación en plazo, adquisición, ocupación y residencia efectiva y permanente.*

*En estos casos, los contribuyentes deberán incluir todas las cantidades satisfechas en el ejercicio dentro de la “Adquisición y/o construcción de la vivienda habitual de la vivienda habitual” en el Anexo A.1 de la declaración, indicando la fecha de la escritura de adquisición o de obra nueva de la vivienda.*

- b. Los contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades con anterioridad a 1 de enero de 2013 por obras de rehabilitación o ampliación de la vivienda habitual, siempre que las citadas obras estén terminadas antes de 1 de enero de 2017.
- c. Los contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades para la realización de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual de las personas con discapacidad con anterioridad a 1 de enero de 2013, siempre y cuando las citadas obras o instalaciones estén concluidas antes de 1 de enero de 2017.

En todo caso, para poder aplicar el régimen transitorio de deducción se exige que los contribuyentes hayan practicado la deducción por dicha vivienda en 2012 o en años anteriores, salvo que no la hayan podido practicar todavía porque el importe invertido en la misma no haya superado las cantidades invertidas en viviendas anteriores, en la medida que hubiesen sido objeto de deducción y, en su caso, el importe de ganancias patrimoniales exentas por reinversión.

## Cómo se aplica la deducción en el régimen transitorio

La disposición transitoria decimoctava de la Ley de IRPF mantiene, para los contribuyentes que tengan derecho al régimen transitorio, la aplicación de la regulación contenida en los artículos 67.1, 68.1, 70.1, 77.1, y 78 de la Ley del IRPF en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012, sin perjuicio de los porcentajes de deducción que conforme a lo dispuesto en la Ley 22/2009 hayan sido aprobados por la Comunidad Autónoma.

Asimismo, la nueva disposición transitoria duodécima del Reglamento del IRPF prevé para los contribuyentes que tengan derecho al régimen transitorio de la deducción por inversión en vivienda habitual la aplicación de lo dispuesto en su capítulo I del Título IV, en la redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012.

## Obligación de presentar declaración

Los contribuyentes que deseen ejercer el derecho a la deducción por inversión en vivienda habitual del régimen transitorio estarán obligados, en todo caso, a **presentar declaración por el IRPF**.

## 18. Indemnizaciones satisfechas por las Administraciones Públicas por daños personales

### Normativa: Art. 7.q) Ley IRPF

Están exentas las indemnizaciones satisfechas por las Administraciones Públicas por daños personales como consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos, cuando vengán establecidas de acuerdo con el procedimiento previsto tanto en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas que regula en sus artículos 65, 67, 81, 86.5, 91 y 92 las especialidades propias del procedimiento de responsabilidad patrimonial como en la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público que, en concreto, destina su capítulo IV, artículos 32 a 37, ambos inclusive a la regulación del régimen de la responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas en cuanto a sus principios, responsabilidad concurrente, alcance de la indemnización, responsabilidad de Derecho Privado, exigencia de la responsabilidad patrimonial de las

autoridades y del personal al servicio de las Administraciones Públicas y responsabilidad penal.

**Nota:** la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (BOE del 2) y Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (BOE del 2), derogó, con efectos de 2 de octubre de 2016, el Real Decreto 429/1993, de 26 de marzo. por el que se aprueba el Reglamento de los procedimientos de las Administraciones públicas en materia de responsabilidad patrimonial.

**Importante:** los intereses indemnizatorios por el retraso en el pago correspondientes a una indemnización exenta se encuentran también exentos de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 7 de la Ley del IRPF. La razón es que los intereses fijados, en cuanto obligación accesoria, han de tener la misma consideración que el concepto principal del que deriven y calificarse, en estos supuestos, como ganancia patrimonial exenta. Véase al respecto la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), de 10 de mayo de 2018, Reclamación número 00/05260/2017, recaída en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.

## Condiciones y requisitos de carácter general

### Anexo: Relación de municipios de La Rioja con derecho a deducción: "Por adquisición o rehabilitación de segunda vivienda en el medio rural"

Código	Municipio	Código	Municipio	Código	Municipio
12	Abalos	630	Fonzaleche	1275	Rodezno
27	Agoncillo	658	Galbárruli	1281	Sajazarra
33	Aguilar del Río Alhama	661	Galilea	1294	San Asensio
48	Ajamil de Cameros	677	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 de Abajo	756	Hormilla	1406	Santurde de Rioja

Código	Municipio	Código	Municipio	Código	Municipio
162	Arenzana de 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	Azófra	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	Baños de Río Tobía	867	Ledesma de la Cogolla	1490	Tobía
276	Berceo	873	Leiva	1503	Tormantos
282	Bergasa y Carbonera	889	Leza de Río Leza	1510	Torrezilla en Cameros
295	Bergasilla Bajera	913	Lumbreras	1525	Torrezilla 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 de Aguas	1623	Valgañón
393	Canillas de Río Tuerto	1011	Muro en Cameros	1639	Ventosa
407	Cañas	1032	Nalda	1644	Ventrosa
414	Cárdenas	1047	Navajún	1657	Viguera

Código	Municipio	Código	Municipio	Código	Municipio
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 de Arnedo (El)
488	Cidamón	1102	Ojacastro	1716	Villar de Torre
491	Cihuri	1119	Ollauri	1721	Villarejo
504	Cirueña	1124	Ortigosa de Cameros	1737	Villarroya
511	Clavijo	1130	Pazuengos	1742	Villarta-Quintana
526	Cordovin	1145	Pedroso	1755	Villavelayo
532	Corera	1158	Pinillos	1768	Villaverde de Rioja
547	Cornago	1177	Pradejón	1774	Villoslada de Cameros
550	Corporales	1183	Pradillo	1780	Viniegra de Abajo
563	Cuzcurrita de Río Tirón	1196	Préjano	1793	Viniegra de Arriba
579	Daroça 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		



## 19. Prestaciones percibidas por entierro o sepelio

### Normativa: Arts. 7.r) Ley IRPF y 12.1 d) Reglamento IRPF

Están exentas las prestaciones percibidas por entierro o sepelio con el límite del importe total de los gastos en que se haya incurrido por dicho motivo.

Las prestaciones de trabajadores o funcionarios, tanto las de carácter público como las satisfechas por colegios de huérfanos e instituciones similares, empresas y por entes públicos, que excedan del límite exento se considerarán rendimientos del trabajo obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo y les resultará aplicable la reducción del 30 por 100, cuando se imputen en un único período impositivo.

## Concepto de vivienda habitual

### Normativa: Arts. 68.1 3º y 4º f) Ley IRPF, redacción a 31-12-2012; 54 y 55.2 Reglamento, redacción a 31-12-2012

Se entiende por vivienda habitual, a efectos de esta deducción, la edificación que cumpla los siguientes requisitos:

### **1. Que constituya la residencia del contribuyente durante un plazo continuado de, al menos, tres años**

No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo el carácter de habitual cuando, a pesar de no haber transcurrido los tres años indicados, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurren otras circunstancias que necesariamente exijan el cambio de domicilio, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención del primer empleo, cambio de empleo, u otras circunstancias análogas justificadas.

Se entenderá igualmente como circunstancia que necesariamente exige el cambio de vivienda. el hecho de que la anterior resulte inadecuada como consecuencia de la discapacidad del propio contribuyente o de su cónyuge o un pariente, en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el tercer grado inclusive, que conviva con él.

El plazo de tres años lo es a los efectos de calificar la vivienda como habitual, sin que sea preciso que haya transcurrido dicho plazo para empezar a practicar la deducción que corresponda en los términos que más adelante se comentan. No obstante, si una vez habitada la vivienda se incumpliera el plazo de residencia de tres años, sí que habría que reintegrar las deducciones practicadas, salvo que concurra alguno de los supuestos anteriormente mencionados.

**Atención:** a efectos de los beneficios fiscales relacionados con la vivienda habitual, en los supuestos de adquisición de la propiedad en pro indiviso, si el obligado tributario hubiese residido ininterrumpidamente en la vivienda desde su adquisición, para el cómputo del plazo de tres años para determinar si el inmueble tiene o no la consideración de vivienda habitual, ha de estarse a la fecha en que se produjo la adquisición de la cuota indivisa, sin tener a estos efectos trascendencia la fecha en que se adquirió la cuota restante hasta completar el

*100 por 100 del dominio de la cosa común. Véase al respecto la Resolución del TEAC de 10 de septiembre de 2015, Reclamación número 00/06331/2013, recaída en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio.*

## **2. Que el contribuyente la habite de manera efectiva y con carácter permanente, en un plazo no superior a doce meses, contados desde la fecha de adquisición o de terminación de las obras**

No obstante, se entenderá que la vivienda no pierde el carácter de habitual, a pesar de no producirse la ocupación en el plazo de doce meses, en los siguientes supuestos:

- Cuando se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurra alguna otra de las circunstancias mencionadas en el número 1º anterior (celebración del matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, etc.) que impidan la ocupación de la vivienda.
- Cuando la vivienda resulte inadecuada por razón de la discapacidad padecida por el contribuyente, por su cónyuge o parientes, en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el tercer grado inclusive, que convivan con él.
- Cuando el contribuyente disfrute de vivienda habitual por razón de cargo o empleo y la vivienda adquirida no sea objeto de utilización. En este supuesto, el plazo de doce meses comenzará a contarse a partir de la fecha del cese en el correspondiente cargo o empleo.

Cuando se produzca alguna de las circunstancias señaladas en este número o en el anterior, determinantes del cambio de domicilio o que impidan la ocupación de la vivienda, la deducción se practicará hasta el momento en que se produzcan dichas circunstancias. Por excepción, cuando el contribuyente disfrute de vivienda habitual por razón de cargo o empleo, podrá seguir practicándose deducciones por este concepto mientras se mantenga dicha circunstancia y la vivienda no sea objeto de utilización.

## **3. Conceptos que se consideran vivienda habitual, a efectos de la deducción**

- **Los anexos** o cualquier otro elemento que no constituya la vivienda propiamente dicha, tales como jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas, **siempre que se adquieran conjuntamente con la vivienda.**
- **Las plazas de garaje adquiridas conjuntamente con ésta, con el máximo de dos.** A efectos de la deducción, se entienden adquiridas con la vivienda las plazas de garaje que cumplan los siguientes requisitos:
  - a. Que se encuentren en el mismo edificio o complejo inmobiliario y se entreguen en el mismo momento.
  - b. Que su transmisión se efectúe en el mismo acto, aunque lo sea en distinto documento.
  - c. Que sean utilizadas o estén en disposición de utilizarse por el adquirente, es decir, que su uso no esté cedido a terceros.

## 20. Ayudas económicas a las personas con hemofilia u otras coagulopatías congénitas que hayan desarrollado la hepatitis C

### Normativa: Art. 7.s) Ley IRPF

Están exentas las ayudas económicas a las personas con hemofilia u otras coagulopatías congénitas que hayan desarrollado la hepatitis C, como consecuencia de haber recibido tratamiento con concentrados de factores de coagulación en el ámbito del sistema sanitario público, reguladas en el artículo 2 de la Ley 14/2002, del 5 de junio (BOE del 6).

Dicha ayuda consiste en la percepción, por una sola vez, de 18.030,36 euros, y es compatible con cualquier pensión pública que el beneficiario tuviera derecho a percibir.

De acuerdo con el artículo 1 de la Ley 14/2002, del 5 de junio, se consideran beneficiarios de estas ayudas sociales:

- a. Las personas hemofílicas o con otras coagulopatías congénitas que, habiendo desarrollado la hepatitis C como consecuencia de haber recibido tratamiento con concentrados de factores de coagulación en el ámbito del sistema sanitario público, estén incluidas en el censo definitivo previsto en el artículo 80 de la Ley 55/1999, de 29 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social.
- b. En el caso de que hayan fallecido las personas incluidas en el censo, pueden percibir la ayuda social:
  - los hijos menores de edad y mayores incapacitados, por partes iguales,
  - en defecto de ellos, el cónyuge no separado legalmente o, en su caso, la persona que hubiera venido conviviendo con el fallecido de forma permanente con análoga relación de afectividad a la del cónyuge, durante al menos los dos años anteriores al momento del fallecimiento,
  - a falta de los anteriores, los padres de las personas fallecidas.

El procedimiento para la tramitación y concesión de estas ayudas económicas se regula en el Real Decreto 377/2003, de 28 de marzo (BOE del 29).

## Comunitat Valenciana

---

Los contribuyentes que en 2021 hayan tenido su residencia habitual en el territorio de la Comunitat Valenciana podrán aplicar las siguientes deducciones autonómicas:

## 21. Instrumentos de cobertura por riesgo de incremento del tipo de interés variable de los préstamos hipotecarios destinados a la adquisición de la vivienda habitual

### Normativa: Art. 7.t) Ley IRPF

Están exentas las rentas derivadas de la aplicación de los instrumentos de cobertura cuando cubran exclusivamente el riesgo de incremento del tipo de interés variable de los préstamos hipotecarios destinados a la adquisición de la vivienda habitual, regulados en el artículo decimonoveno de la Ley 36/2003, de 11 de noviembre, de medidas de reforma económica ([BOE del 12](#)).

Respecto al concepto de vivienda habitual véase la disposición adicional vigésima tercera de la Ley del IRPF y artículo 41 bis del Reglamento.

## Comprobación de la situación patrimonial: base efectiva de inversión deducible

**Normativa: Art. 70.1 Ley IRPF, redacción a 31-12-2012**

Sin perjuicio de la existencia de bases máximas de deducción para los diferentes conceptos de inversiones que se examinan más adelante, el disfrute efectivo de la deducción por inversión en vivienda habitual está condicionado a que el importe comprobado del patrimonio del contribuyente al finalizar el período impositivo exceda del valor que arrojase su comprobación al comienzo del mismo al menos en la cuantía de las inversiones realizadas, sin computar los intereses y demás gastos de financiación.

La comprobación de la situación patrimonial tiene como objetivo asegurar que las inversiones en vivienda habitual y en empresas de nueva o reciente creación con derecho a deducción se realizan con la renta generada en el período, evitando que se efectúen deducciones respecto de cantidades que correspondan a rentas generadas en períodos anteriores.

La comparación del patrimonio al final y al comienzo del período impositivo se efectuará en función del valor de adquisición de la totalidad de los bienes y derechos que integran el patrimonio del contribuyente, incluyendo los exentos en el Impuesto sobre el Patrimonio, **sin que se computen, por tanto, las variaciones de valor experimentadas durante el período impositivo por los elementos patrimoniales que al final del mismo sigan formando parte del patrimonio del contribuyente.**

No obstante lo anterior, **en el caso de rehabilitación o ampliación de la vivienda habitual**, las inversiones realizadas en el ejercicio se valorarán en el patrimonio final de forma independiente de la vivienda.

De forma análoga, **en el caso de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual por razones de discapacidad**, debe incluirse en la valoración del patrimonio final del período impositivo las cantidades satisfechas para sufragar estas obras, tanto en el supuesto de que estas últimas tengan la consideración de inversión (las realizadas sobre la vivienda habitual del contribuyente) como de gastos (las realizadas sobre la vivienda arrendada o subarrendada por el contribuyente).

**En el supuesto de que el aumento del patrimonio a la finalización del período impositivo fuera inferior a la cantidad invertida o al importe de las obras e instalaciones de adecuación** realizadas por razones de discapacidad, sin computar dentro de éstas los intereses y demás gastos de financiación, sólo se podrá efectuar la deducción por inversión en vivienda o por obras e instalaciones de adecuación de la misma sobre la cuantía en que haya aumentado el patrimonio del contribuyente, incrementada en los intereses y demás gastos de financiación

satisfechos.

## Ejemplo

Don A.G.E., adquirió el 30 de noviembre de 2006 su vivienda habitual por un precio total de 150.000 euros. Esta vivienda se financió en parte con un préstamo hipotecario por importe de 120.000 euros.

En el ejercicio 2021, don A.G.E. ha invertido en su vivienda habitual 9.000 euros de los que 1.000 euros corresponden a intereses del préstamo y el resto a amortización del principal.

El patrimonio del contribuyente, a 1 de enero de 2021, estaba formado por la vivienda; participaciones en un fondo de inversión valoradas en 55.200 euros; una cuenta bancaria de 5.700 euros y un automóvil adquirido en 2020 por un importe de 25.242 euros y cuya valoración actual se estima en 21.035 euros. El importe del préstamo pendiente a dicha fecha era de 95.000 euros.

El patrimonio, a 31 de diciembre de 2021, está constituido por la vivienda, los fondos de inversión cuyo valor liquidativo a dicha fecha asciende a 52.200 euros; 3.000 euros en la cuenta bancaria y el automóvil cuyo valor, a dicha fecha, se estima en 15.625 euros.

En 2021 obtiene rendimientos de trabajo por importe 54.000 euros.

Determinar si cumple la exigencia de incremento comprobado en el patrimonio en la cuantía de la inversión.

### Solución:

a. Patrimonio final (31-12-2021) = 66.000

- Vivienda (150.000,00 – 87.000,00) = 63.000
- Cuenta bancaria: =3.000

b. Patrimonio inicial (01-01-2021) = 60.700

- Vivienda (150.000,00 – 95.000,00) = 55.000
- Cuenta bancaria = 5.700

Aumento de patrimonio = 5.300

Inversión realizada en 2021 = 9.000

Base efectiva de inversión deducible (aumento de patrimonio sin computar intereses y demás gastos de financiación) =5.300

### Nota al ejemplo:

A la base efectiva de inversión deducible (5.300 euros) ha de adicionarse los intereses del préstamo (1.000 euros) y el resultado (6.300 euros) será el importe de la base de deducción que corresponde al contribuyente en el ejercicio 2021.

Asimismo, indicar que en la solución del ejemplo no se tiene en cuenta el automóvil ni los fondos de inversión, ya que

- los mismos siguen formando parte del patrimonio del contribuyente al final de período impositivo.

## 22. Indemnizaciones del Estado y de las Comunidades Autónomas para compensar la privación de libertad

### Normativa: Art. 7.u) Ley IRPF

Están exentas las indemnizaciones previstas en la legislación del Estado y de las Comunidades Autónomas para compensar la privación de libertad en establecimientos penitenciarios como consecuencia de los supuestos contemplados en la Ley 46/1977, de 15 de octubre, de Amnistía.

Debe tenerse en cuenta que el artículo 7 de la Ley 52/2007, de 26 de diciembre, por la que se reconocen y amplían derechos y se establecen medidas en favor de quienes padecieron persecución o violencia durante la guerra civil y la dictadura (BOE del 27) modificó el ámbito de aplicación de las indemnizaciones a favor de quienes sufrieron prisión como consecuencia de los supuestos contemplados en la Ley 46/1977, de 15 de octubre, de Amnistía, para dar entrada a supuestos en su día excluidos de la concesión de indemnizaciones por tiempos de estancia en prisión durante la Dictadura.

## Por nacimiento, adopción o acogimiento familiar

**Normativa: Art. 4.Uno.a), Cuatro y Quinto 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, de la Comunitat Valenciana.**

### Cuantía de la deducción

- **270 euros** por cada hijo **nacido o adoptado** durante el período impositivo.
- **270 euros** por cada **acogido** en régimen de acogimiento familiar con familia educadora, simple o permanente, administrativo o judicial durante el periodo impositivo.

**Precisión:** téngase en cuenta que la Ley 26/2015, de 28 de julio, por la que se modifica el sistema de protección a la infancia y a la adolescencia (BOE del 29) modificó, con efectos desde 18 de agosto de 2015, el artículo 173 bis del Código civil que regula las modalidades de acogimiento familiar diferenciando entre acogimiento familiar de urgencia, temporal y permanente.

Por lo que se refiere al acogimiento simple señalar que la disposición adicional segunda de dicha Ley 26/2015 establece que todas las referencias en normas que se realicen al acogimiento simple deberán entenderse hechas al acogimiento familiar temporal previsto en el artículo 173 bis del Código Civil. Por otra parte, por lo que se refiere al acogimiento familiar de urgencia se considera que a la misma también es aplicable la deducción.

Por tanto, la deducción es aplicable al acogimiento familiar de urgencia, temporal y permanente.

En el supuesto de que la duración del periodo impositivo sea inferior al año natural, como consecuencia del fallecimiento del contribuyente, procederá prorratear la cuantía de deducción en función del porcentaje resultante de dividir el número de días de duración del acogimiento entre el número de días que comprenden el periodo impositivo del contribuyente (desde 1 de enero a la fecha de fallecimiento).

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que el hijo nacido o adoptado o, en su caso, el acogido cumpla los requisitos que den derecho

a la aplicación del correspondiente **mínimo por descendientes** establecido por la normativa estatal reguladora del IRPF.

- Que la suma de la **base liquidable general y de la base liquidable del ahorro**, casillas **[0500]** y **[0510]** de la declaración, **no sea superior a:**
  - **25.000 euros** en declaración individual.
  - **40.000 euros** en declaración conjunta.
- El régimen de **acogimiento familiar** que da derecho a la aplicación de la deducción será el definido en el artículo 116, apartado 2, de la Ley 12/2008, de 3 de julio de la Generalitat, de protección integral de la infancia y la adolescencia, **prorrateándose dicha deducción en función del número de días de duración del acogimiento** dentro del periodo impositivo.
- **Cuando más de un contribuyente declarante tengan derecho** a la aplicación de esta deducción, **su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.**

### Límites cuantitativos de la deducción

- El **importe íntegro de la deducción (270 euros)** sólo será aplicable a los contribuyentes cuya **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro**, casillas **[0500]** y **[0510]** de la declaración, **sea inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, o **inferior a 37.000 euros**, en tributación conjunta.
- Cuando la suma de la **base liquidable general y de la base liquidable del ahorro** del contribuyente esté comprendida **entre 23.000 y 25.000 euros**, en tributación individual, o **entre 37.000 y 40.000 euros**, en tributación conjunta, **los importes de la deducción serán los siguientes:**
  - a. **En tributación individual**, el resultado de multiplicar el importe de la deducción (270 euros) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 2.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 23.000)$$

- b. **En tributación conjunta**, el resultado de multiplicar el importe de la deducción (270 euros) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 3.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 37.000)$$

### Compatibilidad

Estas deducciones son compatibles con las deducciones "Por nacimiento o adopción múltiples", "Por nacimiento o adopción de hijos con discapacidad" y "Por familia numerosa o monoparental" que se comentan a continuación.

## Ámbito temporal de aplicación de la deducción en el caso de nacimiento o adopción

La deducción por nacimiento o adopción puede ser aplicada **también en los dos ejercicios posteriores** al del nacimiento o adopción.

### Modalidades de la deducción

La disposición transitoria decimoctava de la Ley de IRPF mantiene tres de las cuatro modalidades de deducción por inversión en vivienda que hasta 2012 regulaba el artículo 68.1 de la citada Ley, que son:

#### 23. Planes individuales de ahorro sistemático

**Normativa: Art. 7.v) y disposición adicional tercera Ley IRPF**

Están exentas las rentas que se pongan de manifiesto en el momento de la **constitución de rentas vitalicias aseguradas resultantes de los planes individuales de ahorro sistemático** a que se refiere la disposición adicional tercera de la Ley del IRPF, así como en la **transformación de determinados contratos de seguros de vida en planes individuales de ahorro sistemático** en los términos y con los requisitos establecidos en la disposición transitoria decimocuarta de la Ley del IRPF.

Véase en el capítulo 5 los comentarios a los [planes individuales de ahorro sistemático](#).

### Por nacimiento o adopción múltiples

**Normativa: Art. 4.Uno.b), Cuatro y Quinto 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, de la Comunitat Valenciana.**

#### Cuantía de la deducción

**224 euros** como consecuencia de parto múltiple o de dos o más adopciones constituidas en la misma fecha del período impositivo.

#### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que los hijos nacidos o adoptados cumplan los requisitos que den derecho a la aplicación del **mínimo por descendientes** establecido en la normativa estatal reguladora del IRPF.
- Que la suma de la **base liquidable general y de la base liquidable del ahorro**, casillas **[0500]** y **[0510]** de la declaración, respectivamente, **no sea superior a:**
  - **25.000 euros en declaración individual.**
  - **40.000 euros en declaración conjunta.**
- **Cuando más de un contribuyente declarante tenga derecho** a la aplicación de esta de-



ducción, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

## Límites cuantitativos de la deducción

- El importe íntegro de la deducción (224 euros) solo será aplicable a los contribuyentes cuya suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro (casillas [0500] y [0510] de la declaración) sea inferior a 23.000 euros, en tributación individual, o inferior a 37.000 euros, en tributación conjunta.
- Cuando la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente esté comprendida entre 23.000 y 25.000 euros, en tributación individual, o entre 37.000 y 40.000 euros, en tributación conjunta, los importes de la deducción serán los siguientes:
  - En tributación individual, el resultado de multiplicar el importe de la deducción (224 euros) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

**$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 2.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 23.000)$**

- En tributación conjunta, el resultado de multiplicar el importe de la deducción (224 euros) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

**$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 3.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 37.000)$**

## Compatibilidad

Esta deducción es compatible con la deducción anterior "Por nacimiento, adopción o acogimiento familiar" y con las deducciones "Por nacimiento o adopción de hijos con discapacidad" y "Por familia numerosa o monoparental".

## Adquisición, construcción, rehabilitación y ampliación de la vivienda habitual

Normativa: Arts. 68.1 y 78.2 Ley IRPF, redacción a 31-12-2012; 55 Reglamento, redacción a 31-12-2012

**24. Rendimientos del trabajo derivados de las prestaciones obtenidas en forma de renta por las personas con discapacidad correspondientes a las aportaciones a los sistemas de previsión social y aportaciones a patrimonios protegidos**

Normativa: Art. 7.w) Ley IRPF

Están exentos los rendimientos del trabajo derivados de las prestaciones obtenidas en forma de renta por las personas con discapacidad correspondientes a las aportaciones a los sistemas de previsión social a las que se refiere el artículo 53 de la Ley del IRPF, hasta un importe máximo anual de tres veces el indicador público de renta de efectos múltiples (para el año 2021 dicha cuantía es el resultado de  $7.908,60 \times 3 = 23.725,80$  euros).

La cuantía anual del indicador público de rentas de efectos múltiples (IPREM) es de 7.908,60 euros, de acuerdo con lo previsto en la disposición adicional centésima vigésima primera de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).

Igualmente están exentos, con el mismo límite que el señalado en el párrafo anterior, los rendimientos del trabajo derivados de las aportaciones a patrimonios protegidos a que se refiere la disposición adicional decimoctava de esta Ley.

#### **Precisiones:**

Se declara la exención de estos rendimientos de trabajo siempre y cuando tales prestaciones deriven de aportaciones realizadas a planes de pensiones constituidos a favor de personas con un grado de minusvalía física o sensorial igual o superior al 65 por 100, psíquica igual o superior al 33 por 100 o con una incapacidad declarada judicialmente. Si en el momento de percibir la prestación tiene reconocido un grado de minusvalía psíquica inferior al 33 por 100, aunque las aportaciones al plan de pensiones se hayan realizado bajo el régimen especial, no resultará de aplicación la exención.

Asimismo, ha de tenerse en cuenta que no se podrán acoger a esta exención las prestaciones que deriven de aportaciones realizadas a planes de pensiones conforme al régimen general, aunque el contribuyente tenga reconocida una incapacidad. En este sentido, los derechos consolidados o económicos generados con aportaciones realizadas a planes de pensiones del régimen general en ningún caso pueden acogerse al régimen especial previsto para planes de pensiones a favor de personas con discapacidad, ya que la opción del régimen especial debe ser previa a la realización de aportaciones.

**Importante:** desde 1 de enero de 2015 el límite de exención dejó de ser conjunto y se aplica de forma individual y separada para cada uno de los dos rendimientos anteriores.

## **¿Quiénes tienen derecho a esta deducción?**

Tendrán derecho a aplicar el régimen de deducción por inversión en vivienda habitual por las cantidades satisfechas en el ejercicio 2021, los contribuyentes que cumplan los siguientes requisitos:

- a. Si se trata de adquisición de vivienda habitual, cuando la vivienda se haya adquirido jurídicamente con anterioridad a 1 de enero de 2013 o con posterioridad a dicha fecha, siempre que en este último caso se hubieran satisfecho cantidades para la construcción de la misma antes del 1 de enero de 2013 y la finalización de las obras se hubiera producido en los plazos que fijaba la normativa del IRPF aplicable.
- b. Si se trata de obras de rehabilitación de la vivienda habitual, cuando se hayan satisfecho cantidades por tal concepto con anterioridad a 1 de enero de 2013, siempre que además las obras se terminasen antes de 1 de enero de 2017.
- c. Los contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades con anterioridad a 1 de enero de 2013 por obras de ampliación de la vivienda habitual, siempre que las citadas obras se hubieran

terminado antes de 1 de enero de 2017.

En todo caso, es necesario que el contribuyente haya practicado la deducción por inversión en vivienda habitual en relación con las cantidades satisfechas para la adquisición, construcción, rehabilitación o ampliación de dicha vivienda en un período impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2013, salvo que no hubiera podido practicarse por no superar a las cantidades invertidas en viviendas anteriores, en la medida que hubiesen sido objeto de deducción al integrar bases efectivas de deducción, más, en su caso, el importe de ganancias patrimoniales exentas por reinversión.

### **COVID-19: aplicación de la deducción en la modalidad "construcción de la vivienda habitual"- cómputo del plazo para la finalización de las obras-**

*El artículo 55 del Reglamento del IRPF, en la redacción vigente a 31 de diciembre de 2012, asimilaba a la adquisición de la vivienda habitual su "construcción" en los supuestos en los que el contribuyente hubiera satisfecho directamente los gastos derivados de la ejecución de las obras, o hubiera entregado cantidades a cuenta al promotor de aquéllas, siempre que las obras finalizaran en un plazo no superior a cuatro años desde el inicio de la inversión o, en los supuestos excepcionales previstos en los apartados 3 y 4 del citado artículo 55 del Reglamento, se concediera una ampliación de dicho plazo que no podía exceder, en ningún caso, de otros cuatro años más.*

*Como consecuencia de lo anterior, la aplicación del régimen transitorio de la deducción en la modalidad de "construcción de la vivienda habitual" exigía:*

*1º. Que el contribuyente hubiera practicado la deducción por inversión en vivienda habitual en relación con las cantidades satisfechas por la construcción de dicha vivienda en un periodo impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2013 (salvo que hubiera resultado de aplicación lo dispuesto en el artículo 68.1.2º de la LIRPF en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012) y*

*2º. Que las citadas obras computado el plazo de 4 años hubieran terminado, en todo caso, **antes de 1 de enero de 2017 o, en el caso de ampliación, como máximo hasta el 19 de marzo de 2021, produciéndose también la adquisición jurídica de la vivienda.***

***Precisión:** a efectos del cómputo del plazo de cuatro años para el caso de ampliación del plazo de terminación de las obras y adquisición jurídica de la vivienda en los términos señalados, no se ha tenido en cuenta el periodo comprendido desde el 14 de marzo hasta el 30 de mayo, en virtud de lo dispuesto en la disposición adicional novena del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19 (BOE de 1 de abril) y de la modificación de las referencias temporales prevista en la disposición adicional primera del Real Decreto-Ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo (BOE del 22). Por tanto, el plazo para la finalización de las obras y adquisición jurídica de la vivienda expiraría el 19 de marzo de 2021.*

*A estos efectos:*

- En los supuestos de construcción mediante ejecución directa por parte del contribuyente - autopromoción-, la adquisición jurídica se entiende obtenida con la finalización de las obras, hecho que deberá poder ser debidamente probado, tomándose en su defecto la*

*fecha de escritura de declaración de obra nueva.*

- *En los supuestos de construcción mediante entregas a promotor o cooperativa, la adquisición jurídica se entiende obtenida conforme con las disposiciones del Código Civil, cuando concurren el contrato (título) y la tradición o entrega de la vivienda (modo).*

*Conforme a lo anterior, en el ejercicio 2021 en los casos de construcción de vivienda habitual, cumplidos los plazos, para seguir aplicando la deducción se debe haber producido la finalización de las obras y la adquisición jurídica de la vivienda en los términos comentados. Por esta razón, **el contribuyente que utilice financiación ajena podrá seguir practicando la deducción por las cantidades satisfechas en el ejercicio (principal e intereses) dentro de la rúbrica "Adquisición y/o construcción de la vivienda habitual de la vivienda habitual"** en el Anexo A.1 de la declaración, pero debiendo consignar como datos adicionales en la declaración del IRPF la fecha de la escritura de adquisición o de obra nueva de la vivienda.*

## Por nacimiento o adopción de hijos con discapacidad

**Normativa:** Art. 4.Uno.c), Cuatro y Quinto 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, de la Comunitat Valenciana.

### Cuantías de la deducción

- **224 euros cuando se trate del único hijo que padezca una discapacidad física o sensorial** en grado igual o superior al 65 por 100, **o psíquica**, con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100.
- **275 euros**, cuando el hijo, que padezca dicha discapacidad **tenga, al menos, un hermano con discapacidad física o sensorial** en grado igual o superior al 65 por 100, **o psíquica**, en grado igual o superior al 33 por 100.

La condición de persona con discapacidad se acreditará mediante el correspondiente certificado expedido por los órganos competentes en materia de servicios sociales de la Generalitat o por los órganos correspondientes del Estado o de otras Comunidades Autónomas.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que el hijo haya nacido o haya sido adoptado durante el ejercicio 2021 y que cumpla los requisitos que den derecho a la aplicación del correspondiente **mínimo por descendientes** establecido por la normativa estatal reguladora del IRPF.
- Que la suma de la **base liquidable general y de la base liquidable del ahorro**, casillas **[0500]** y **[0510]** de la declaración, **no sea superior a:**

**- 25.000 euros en declaración individual.**

**- 40.000 euros en declaración conjunta.**

- También será aplicable la deducción, aunque la discapacidad no alcance los grados anteriormente comentados, en aquellos supuestos en que la incapacidad se declare judicialmente.
- **Cuando más de un contribuyente** declarante tengan derecho a la aplicación de esta deducción, **su importe se prorrateará por partes iguales.**

**Límites cuantitativos de la deducción**

- El **importe íntegro de la deducción** (224 o 275 euros, según corresponda) sólo será aplicable a los contribuyentes cuya **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro** (casillas [0500] y [0510] de la declaración) **sea inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, **o inferior a 37.000 euros**, en tributación conjunta.
- **Cuando la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente esté comprendida entre 23.000 y 25.000 euros**, en tributación individual, **o entre 37.000 y 40.000 euros**, en tributación conjunta, los **importes de la deducción** serán los siguientes:
  - a. **En tributación individual**, el resultado de multiplicar el importe de la deducción (224 o 275 euros, según corresponda) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 2.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 23.000)$$

- b. **En tributación conjunta**, el resultado de multiplicar el importe de la deducción (224 o 275 euros, según corresponda) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 3.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 37.000)$$

**Compatibilidad**

Esta deducción es compatible con las anteriores deducciones, "Por nacimiento, adopción o acogimiento familiar", "Por nacimiento o adopción múltiples" y con la deducción "Por familia numerosa o monoparental".

**25. Prestaciones económicas públicas vinculadas al servicio, para cuidados en el entorno familiar y de asistencia personalizada**

**Normativa: Art. 7.x) Ley IRPF**

Están exentas las prestaciones económicas públicas vinculadas al servicio, para cuidados en el

entorno familiar y de asistencia personalizada que se derivan de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia (BOE del 15).

Véase el Real Decreto 1051/2013, de 27 de diciembre, por el que se regulan las prestaciones del Sistema para la Autonomía y Atención a la Dependencia, establecidas en la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia (BOE del 31), modificado por Real Decreto 291/2015, de 17 de abril (BOE del 1 de mayo). Véase también la disposición transitoria décima del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad (BOE del 14) que fija las cuantías máximas de las prestaciones económicas por cuidados en el entorno familiar, de asistencia personal y de la prestación vinculada al servicio.

## Concepto de adquisición, construcción, rehabilitación y ampliación de la vivienda habitual

### Concepto de adquisición de vivienda habitual

Se entiende por adquisición de vivienda habitual, a efectos de la deducción, la adquisición en sentido jurídico del derecho de propiedad o pleno dominio de la misma, aunque éste sea compartido, siendo indiferente el negocio jurídico que la origine. Así, la adquisición podrá efectuarse por compraventa, permuta, herencia, legado o donación. Se excluye, pues, del concepto de adquisición válido para la aplicación de la deducción, la adquisición de la nuda propiedad, usufructo u otros derechos reales de goce o disfrute sobre la vivienda habitual.

La deducción por adquisición de vivienda habitual podrá aplicarse si con anterioridad al 1 de enero de 2013 se hubiera adquirido jurídicamente la propiedad de la misma. Es decir, si con anterioridad a dicha fecha concurren el contrato (título) y la tradición o entrega de la vivienda (modo).

#### **Precisiones:**

- *En los supuestos de nulidad matrimonial, divorcio o separación judicial, el contribuyente podrá seguir practicando esta deducción por las cantidades satisfechas en el período impositivo para la adquisición de la que fue durante la vigencia del matrimonio su vivienda habitual, siempre que continúe teniendo esta condición para los hijos comunes y el progenitor en cuya compañía queden.*

*También podrá practicar deducción por las cantidades satisfechas, en su caso, para la adquisición de la vivienda que constituya o vaya a constituir su vivienda habitual, con el límite conjunto de 9.040 euros anuales.*

- *Se reconoce el derecho de aplicarse la deducción por inversión en vivienda habitual aun no siendo titular del pleno dominio cuando se trate de supuestos en los que la vivienda habitual se adquirió originariamente en plena propiedad por los cónyuges en pro indiviso o para la sociedad conyugal, y, constituyendo aquella la vivienda habitual de ambos y de sus hijos menores, sobreviene la desmembración del dominio, no voluntariamente, sino mortis causa por el fallecimiento de uno de los cónyuges, y la vivienda siga constituyendo la residencia habitual de la unidad familiar. Véase al respecto la Resolución del TEAC de 8 mayo 2014, Reclamación número 00/00990/2012, recaída en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio.*
- *En caso de extinción de un condominio sobre la vivienda habitual a partir del 1 de enero de 2013, si una de las partes obtiene el 100 por 100 de la vivienda, tendrá derecho a aplicarse el 100 por 100 de la deducción por adquisición de vivienda habitual, hasta un total de 9.040 euros de base, siempre que se hubiera aplicado en un ejercicio anterior a 2013 dicha deducción en el porcentaje correspondiente a su participación en el condominio.*

*En este caso la aplicación de la deducción por la parte adquirida hasta completar el 100 por 100 del pleno dominio del*

*inmueble tendrá como límite el importe que habría tenido derecho a deducirse desde la fecha de extinción del condominio el comunero que deja de ser titular del inmueble si dicha extinción no hubiera tenido lugar. La deducción estará condicionada también a que al comunero que deja de ser propietario no se le hubiera agotado a la fecha de extinción del condominio la posibilidad de seguir practicando la deducción por adquisición de vivienda habitual. Véase al respecto la Resolución del TEAC de 1 de octubre de 2020, Reclamación número 00/00561/2020, recaída en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio.*

### **"Construcción de vivienda habitual":**

*El artículo 55 del Reglamento del IRPF, en la redacción vigente a 31 de diciembre de 2012, asimilaba a la adquisición de la vivienda habitual su "construcción" en los supuestos en los que el contribuyente hubiera satisfecho directamente los gastos derivados de la ejecución de las obras, o hubiera entregado cantidades a cuenta al promotor de aquéllas, siempre que las obras finalizaran en un plazo no superior a cuatro años desde el inicio de la inversión o, en los supuestos excepcionales previstos en los apartados 3 y 4 del citado artículo 55 del Reglamento, se concediera una ampliación de dicho plazo que no podía exceder, en ningún caso, de otros cuatro años más.*

*Este plazo con las ampliaciones finalizó el 19 de marzo de 2021 ya que desde el 14 de marzo hasta el 30 de mayo estuvo suspendido el cómputo del plazo de acuerdo con lo establecido en el Real Decreto-ley 11/2020.*

*Ahora bien, los contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades para la construcción de la vivienda habitual con anterioridad a 1 de enero de 2013 y, finalizadas las obras, hayan cumplido los requisitos de terminación en plazo, ocupación y residencia efectiva y permanente previstas para la misma, tendrán derecho a seguir practicando la deducción, cuando hayan utilizado financiación ajena.*

## **Concepto de rehabilitación de vivienda habitual**

### **Normativa: Art. 55.5 Reglamento IRPF**

A efectos de esta modalidad de deducción, se considera rehabilitación de vivienda habitual las obras realizadas en la misma que hayan cumplido cualquiera de los siguientes requisitos:

- a. **Que las obras hayan sido calificadas o declaradas como actuación protegida en materia de rehabilitación de viviendas**, en los términos previstos en el Real Decreto 1186/1998, de 12 de junio, sobre medidas de financiación de actuaciones protegidas en materia de vivienda y suelo del Plan 1998-2001 (BOE del 26); en el Real Decreto 1/2002, de 11 de enero, sobre medidas de financiación de actuaciones protegidas en materia de vivienda y suelo del Plan 2001-2005 (BOE del 12); en el Real Decreto 801/2005, de 1 de julio, por el que se aprueba el Plan Estatal 2005-2008, para favorecer el acceso de los ciudadanos a la vivienda, en el Real Decreto 2066/2008, de 12 de diciembre, por el que se regula el Plan Estatal de Vivienda y Rehabilitación 2009-2012 (BOE del 24)"; en el Real Decreto 106/2018, de 9 de marzo, por el que se regula el Plan Estatal de Vivienda 2018-2021 (BOE del 10).
- b. **Que las obras tengan por objeto principal la reconstrucción de la vivienda mediante la consolidación y el tratamiento de las estructuras, fachadas o cubiertas y otras análogas**, siempre que el coste global de las operaciones de rehabilitación exceda del 25 por

100 del precio de adquisición si se hubiese efectuado la adquisición durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación o, en otro caso, del valor de mercado que tuviera la vivienda en el momento de dicho inicio. A estos efectos, se descontará del precio de adquisición o del valor de mercado de la vivienda la parte proporcional correspondiente al suelo.

## Concepto de ampliación de la vivienda habitual

Se entiende por ampliación de vivienda habitual el **aumento de su superficie habitable**, producido mediante cerramiento de parte descubierta o por cualquier otro medio, de forma permanente y durante todas las épocas del año. Así, dentro de este concepto se entiende comprendida tanto la adquisición de una vivienda contigua como de una vivienda situada en un nivel inmediatamente superior o inferior, con el fin de unirla a la vivienda habitual y aumentar de esta forma la superficie habitable de la misma.

***Recuerde:** las obras de rehabilitación o de ampliación de la vivienda habitual darán derecho a la deducción cuando se hayan satisfecho cantidades por tales conceptos con anterioridad a 1 de enero de 2013, siempre que además las obras se hayan terminado antes de 1 de enero de 2017.*

## Por familia numerosa o monoparental

**Normativa:** Art. 4.Uno.d), Cuatro y Quinto 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, de la Comunitat Valenciana.

### Cuantías de la deducción

- **300 euros**, cuando se trate de familia numerosa o monoparental de categoría general.
- **600 euros**, cuando se trate de familia numerosa o monoparental de categoría especial.

### Requisitos para la aplicación de la deducción

#### a. Familia numerosa:

**El contribuyente debe ostentar el título de familia numerosa** expedido por el órgano competente en materia de Servicios Sociales de la Generalitat o por los órganos correspondientes del Estado o de otras Comunidades Autónomas, **en la fecha de devengo del impuesto.**

Las condiciones necesarias para la consideración de familia numerosa y su clasificación por categorías se determinarán con arreglo a lo establecido en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de protección a las familias numerosas (BOE del 19).

#### b. Familia monoparental:

**El contribuyente debe ostentar el título de familia monoparental** expedido por el órgano competente en materia de Servicios Sociales de la Generalitat, **en la fecha de devengo del**



**impuesto** (normalmente, el 31 de diciembre).

En el caso de las familias monoparentales el reconocimiento de la condición de familia monoparental se hará de acuerdo con lo que establece el Decreto 19/2018, de 9 de marzo, del Consell, por el que se regula el reconocimiento de la condición de familia monoparental en la Comunitat Valenciana (DOCV del 23).

No obstante lo anterior, también podrán aplicar esta deducción los contribuyentes que, reuniendo las condiciones para la obtención del título de familia numerosa o monoparental a la fecha de devengo del impuesto, hayan presentado con anterioridad a la misma, solicitud ante el órgano competente. En tal caso, si se denegara la solicitud presentada, el contribuyente deberá ingresar la cantidad indebidamente deducida junto con los correspondientes intereses de demora en la forma establecida en la normativa estatal reguladora del IRPF.

El procedimiento de [regularización de la pérdida del derecho](#) a deducciones practicadas en ejercicios anteriores se comenta en el Capítulo 18.

**c. La suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro, no podrá ser superior a las siguientes cantidades:**

- **Cuando el contribuyente pertenezca a una familia numerosa o monoparental de categoría general:**
  - **25.000 euros** en declaración individual.
  - **40.000 euros** en declaración conjunta.
- **Cuando el contribuyente pertenezca a una familia numerosa o monoparental de categoría especial:**
  - **30.000 euros** en declaración individual.
  - **50.000 euros** en declaración conjunta.

La deducción se practicará por el contribuyente con quien convivan los restantes miembros de la familia numerosa o monoparental. Cuando éstos **convivan con más de un contribuyente declarante del impuesto, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales** en la declaración de cada uno de ellos.

## Límites cuantitativos de la deducción

### 1. Supuesto de familia numerosa o monoparental de categoría general

- El **importe íntegro de la deducción** (300 euros) sólo será aplicable a los contribuyentes cuya **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro** (casillas **[0500]** y **[0510]** de la declaración) **sea inferior a 23.000 euros, en tributación individual, o inferior a 37.000 euros, en tributación conjunta.**
- Cuando la **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente esté comprendida entre 23.000 y 25.000 euros**, en tributación individual, o **entre 37.000 y 40.000 euros**, en tributación conjunta, los importes de la deducción serán los

siguientes:

- a. **En tributación individual**, el resultado de multiplicar el importe de la deducción (300 euros) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 2.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 23.000)$$

- b. **En tributación conjunta**, el resultado de multiplicar el importe de la deducción (600 euros) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 4.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 46.000)$$

## 2. Supuesto de familia numerosa o monoparental de categoría especial

- **El importe íntegro de la deducción** (600 euros) sólo será aplicable a los contribuyentes cuya **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro** (casillas **[0500]** y **[0510]** de la declaración) **sea inferior a 26.000 euros**, en tributación individual, o **inferior a 46.000 euros**, en tributación conjunta.

El prorrateo de la deducción sólo ha de efectuarse cuando haya más de una persona que, presentando declaración, pueda aplicarla por cumplir todos los requisitos exigidos para ello, incluida la cuantía máxima de la base liquidable, aunque no la aplique de forma efectiva. Por tanto, no se toman en consideración a efectos del prorrateo las personas que no presenten declaración ni las que tengan una base liquidable superior a la exigida.

- Cuando la **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente esté comprendida entre 26.000 y 30.000 euros**, en tributación individual, o entre **46.000 y 50.000 euros**, en tributación conjunta, los importes de la deducción serán los siguientes:

- a. **En tributación individual**, el resultado de multiplicar el importe de la deducción (600 euros) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 4.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 26.000)$$

- b. **En tributación conjunta**, el resultado de multiplicar el importe de la deducción (600 euros) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 4.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 46.000)$$

## Compatibilidad

Esta deducción es compatible con las anteriores deducciones, "Por nacimiento, adopción o acogimiento familiar", "Por nacimiento o adopción múltiples" y "Por nacimiento o adopción de hijos con discapacidad".

## 26. Ingreso mínimo vital, renta mínima de inserción y ayudas víctimas de delitos violentos y de violencia de género

**Normativa: Art. 7.y) Ley IRPF**

Están exentas:

- La prestación de la Seguridad Social del Ingreso Mínimo Vital regulada en el Real Decreto-ley 20/2020, de 29 de mayo.

Téngase en cuenta que, desde el 1 de enero de 2022, entró en vigor la Ley 19/2021, de 20 de diciembre, por la que se establece el ingreso mínimo vital, que proviene de la tramitación como proyecto de ley del Real Decreto-ley 20/2020, de 29 de mayo, y lo sustituye.

Las prestaciones económicas establecidas por las Comunidades Autónomas en concepto de renta mínima de inserción para garantizar recursos económicos de subsistencia a las personas que carezcan de ellos, así como las demás ayudas establecidas por estas o por entidades locales para atender, con arreglo a su normativa, a colectivos en riesgo de exclusión social, situaciones de emergencia social, necesidades habitacionales de personas sin recursos o necesidades de alimentación, escolarización y demás necesidades básicas de menores o personas con discapacidad cuando ellos o personas a su cargo, carezcan de medios económicos suficientes

**Límite conjunto:** en todos estos casos (ingreso mínimo vital y prestaciones económicas que se relacionan en el punto segundo) la exención alcanza hasta un **importe máximo anual** conjunto de 1,5 veces el indicador público de rentas de efectos múltiples (para el año 2021 el importe máximo es de 11.862,90 euros).

La cuantía anual del indicador público de rentas de efectos múltiples (IPREM) es de 7.908,60 euros, de acuerdo con lo previsto en la disposición adicional centésima vigésima primera de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 ([BOE](#) del 31).

- Asimismo las ayudas concedidas a las víctimas de delitos violentos a que se refiere la Ley 35/1995, de 11 de diciembre, de ayudas y asistencia a las víctimas de delitos violentos y contra la libertad sexual, y las ayudas previstas en la Ley Orgánica 1/2004, de 28 de diciembre, de Medidas de Protección Integral contra la Violencia de Género, y demás ayudas públicas satisfechas a víctimas de violencia de género por tal condición.

## Conceptos que no dan derecho a deducción

A efectos de la deducción, en ningún caso tienen la consideración de inversión en vivienda habitual los siguientes conceptos:

- a. **Los gastos de conservación y reparación** efectuados regularmente con la finalidad de mantener el uso normal de los bienes materiales, como el pintado, revoco o arreglo de instalaciones y similares.
- b. **Los gastos de sustitución de elementos** tales como instalaciones de calefacción, ascensor, puertas de seguridad y otros.
- c. **Las mejoras**, entendiéndose por tales las obras que redundan en un aumento de la capacidad o habitabilidad de los inmuebles, o en un alargamiento de su vida útil.
- d. **Las plazas de garaje** adquiridas conjuntamente con la vivienda que excedan de dos.
- e. **La adquisición de plazas de garaje, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas** y, en general, los anexos o cualquier otro elemento que no constituya vivienda propiamente dicha, **siempre que se adquieran independientemente de ésta.**

## **27. Prestaciones y ayudas familiares percibidas de cualquiera de las Administraciones públicas, ya sean vinculadas a nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos menores.**

### **Normativa: Art. 7.z) Ley IRPF**

Están exentas las prestaciones y ayudas familiares percibidas de cualquiera de las Administraciones públicas, ya sean vinculadas a nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos menores.

Las prestaciones reguladas por el Real Decreto 1148/2011, de 29 de julio, para la aplicación y desarrollo, en el sistema de la Seguridad Social, de la prestación económica por cuidado de menores afectados por cáncer u otra enfermedad grave, se consideran rentas exentas.

Se considera también exenta la prestación económica por ejercicio corresponsable del cuidado del lactante que regulan los artículos 183 a 185 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre.

Para delimitar adecuadamente esta exención téngase en cuenta la exención que se prevé para las [retribuciones por maternidad o paternidad y asimiladas y las familiares no contributivas](#) en el artículo 7.h) de la Ley del IRPF.

## **Cantidades satisfechas con derecho a deducción y base máxima deducible**

### **Base de deducción**

Con sujeción al límite de 9.040 euros, la base de la deducción está constituida por **las cantidades satisfechas por el contribuyente en el ejercicio** para la adquisición, construcción, rehabilitación y ampliación de la vivienda habitual, incluidos los gastos y tributos originados que hayan corrido a cargo del contribuyente, tales como Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, IVA, honorarios de arquitecto y aparejador, licencia de obras, declaración de obra nueva, gastos de notaría y registro, gastos de agencia, etc.

Tratándose de **inversión mediante financiación ajena**, la deducción se practicará a medida que se vaya devolviendo el principal del préstamo y se abonen, en su caso, los correspondientes intereses, siempre y cuando se cumplan todos los requisitos exigidos para la aplicación de la deducción.

La novación, subrogación o la sustitución de un préstamo o crédito por otro, incluso su ampliación, cualquiera que sea la forma acordada -con las garantías y condiciones que cualquiera de ellos tenga-, no supone entender que en ese momento concluye el proceso de financiación de la inversión correspondiente ni que se agotan las posibilidades de practicar la deducción. Únicamente implica la modificación de las condiciones de financiación inicialmente acordadas, siempre que, evidentemente, el préstamo resultante se dedique efectivamente a la amortización del anterior.

Por ello, las anualidades (cuota de amortización e intereses) y demás cuantías que se satisfagan por el préstamo o crédito resultante -en su constitución, vida y cancelación-, en la parte proporcional que, del total capital obtenido en este, sea atribuible a la amortización o cancelación del préstamo originario -cuando éste se haya destinado exclusivamente a la adquisición de la vivienda habitual-, incluida en su caso la cancelación registral hipotecaria, darán derecho a deducción por inversión en vivienda habitual, formando parte de la base de deducción del período impositivo en que se satisfagan, siempre que se cumplan los demás requisitos legales y reglamentarios exigidos. En el caso de ampliación del principal, si en su totalidad se destinase a cubrir estrictamente los costes asociados a la cancelación del préstamo primigenio, también podrá ser objeto de deducción. Por el contrario, no será susceptible de integrar la base de deducción la parte proporcional de las indicadas anualidades que se correspondieran con el incremento del principal, que se hubiera destinado a financiar otras cosas, diferentes a la propia adquisición de la vivienda, sea cual fuese.

Respecto del nuevo préstamo o crédito, el contribuyente deberá poder acreditar su destino vinculado a la vivienda y la justificación de su devolución.

En el caso del contribuyente que en virtud de sentencia judicial de divorcio satisface la totalidad de los pagos del préstamo para la adquisición de la vivienda habitual que en su día le fue concedido conjuntamente a ambos cónyuges y por cuya amortización venían practicando los dos antes de 1 de enero de 2013 la deducción por adquisición de vivienda habitual, tiene derecho a la aplicación de dicha deducción por la totalidad de las cantidades pagadas por tal concepto aun cuando solo sea propietario del 50% de la vivienda por no haberse liquidado la sociedad de gananciales, tanto en el caso de que la vivienda continúe teniendo para él y los hijos comunes la condición de habitual como en el supuesto de que la vivienda tenga dicha condición para los hijos comunes y el otro progenitor. Véase al respecto la Resolución del TEAC de 23 de noviembre de 2021, Reclamación número 00/00629/2021, recaída en recurso extraordinario de alzada en unificación de criterio.

En estos supuestos, **formarán parte de la base de la deducción, además de la amortización del capital y de los intereses, los demás gastos derivados de dicha financiación** entre los que pueden citarse los siguientes:

- **El coste de los instrumentos de cobertura del riesgo de tipo de interés de los préstamos hipotecarios** regulados en el artículo decimonoveno de la Ley 36/2003, de 11 de noviembre, de medidas de reforma económica (BOE del 12). En el caso de aplicación de los citados instrumentos de cobertura, los intereses satisfechos por el contribuyente se minorarán en las cantidades obtenidas por la aplicación del citado instrumento.
- **Las primas de los contratos de seguro de vida y de incendios**, siempre que estén incluidos en las condiciones de los préstamos hipotecarios obtenidos para la adquisición (o, en su caso, para la construcción), rehabilitación o ampliación de la vivienda habitual.

**Importante:** de acuerdo con la disposición adicional cuadragésima quinta Ley IRPF no se integrarán en la base de la deducción por inversión en vivienda habitual ni de las deducciones por este concepto establecidas por la Comunidad Autónoma las siguientes

*cantidades:*

- *Las cantidades que por la aplicación de cláusulas suelo hubieran sido satisfechas por el contribuyente en 2021, cuando antes de finalizar el plazo de presentación de autoliquidación del IRPF por dicho ejercicio se alcance un acuerdo de devolución de las mismas con la entidad financiera, o tal devolución proceda como consecuencia de la ejecución o cumplimiento de sentencias judiciales o laudos arbitrales.*
- *Aquellas cantidades satisfechas en ejercicios anteriores por el contribuyente en aplicación de las cláusulas suelo objeto de la devolución que se destinen directamente por la entidad financiera en el ejercicio, tras el acuerdo con el contribuyente afectado, sentencia o laudo arbitral, a minorar el principal del préstamo.*

## Base máxima de inversión deducible

**Normativa: Art. 68.1 1º Ley IRPF, redacción a 31-12-2012**

La base máxima de deducción para inversiones en adquisición, rehabilitación o ampliación de la vivienda habitual es de **9.040 euros anuales**.

Este límite será único para el conjunto de los conceptos de inversión reseñados y se aplicará **en idéntica cuantía en tributación conjunta**.

El exceso de las cantidades invertidas sobre dichos importes no puede trasladarse a ejercicios futuros.

En caso de extinción de un condominio sobre la vivienda habitual a partir del 1 de enero de 2013, si una de las partes obtiene el 100 por 100 de la vivienda, tendrá derecho a aplicarse el 100 por 100 de la deducción por adquisición de vivienda habitual, hasta un total de 9.040 euros de base, siempre que se hubiera aplicado en un ejercicio anterior a 2013 dicha deducción en el porcentaje correspondiente a su participación en el condominio.

En este caso, la aplicación de la deducción por la parte adquirida hasta completar el 100 por 100 del pleno dominio del inmueble tendrá como límite el importe que habría tenido derecho a deducirse desde la fecha de extinción del condominio el comunero que deja de ser titular del inmueble si dicha extinción no hubiera tenido lugar. La deducción estará condicionada también a que al comunero que deja de ser propietario no se le hubiera agotado a la fecha de extinción del condominio la posibilidad de seguir practicando la deducción por adquisición de vivienda habitual. Véase al respecto la Resolución del TEAC de 1 de octubre de 2020, Reclamación número 00/00561/2020, recaída en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio.

## Por las cantidades destinadas a la custodia no ocasional en guarderías y centros de primer ciclo de educación infantil de hijos o acogidos en la modalidad de acogimiento permanente, menores de tres años

**Normativa: Art. 4.Uno.e), Cuatro y Quinto 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, de la Comunitat Valenciana.**

## Cuantía de la deducción

El **15 por 100 de las cantidades satisfechas**, durante el período impositivo, destinadas a la custodia en guarderías y centros de primer ciclo de educación infantil, de hijos o acogidos permanentes, menores de tres años.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- **Que los padres o acogedores que convivan con el menor desarrollen actividades por cuenta propia o ajena** por la que perciban rendimientos del trabajo o de actividades económicas.
- Que la suma de la **base liquidable general y de la base liquidable del ahorro, no sea superior a:**
  - **25.000 euros en declaración individual.**
  - **40.000 euros en declaración conjunta.**
- **Cuando dos contribuyentes declarantes tengan derecho** a la aplicación de esta deducción por un mismo hijo o acogido, **su límite se prorrateará entre ellos por partes iguales.**
- Si a lo largo del año el hijo o acogido **deja de ser menor de tres años el límite de esta deducción se prorrateará por el número de días del período impositivo en que éste haya sido menor de tres años.** El mismo tratamiento también es aplicable cuando el hijo haya nacido o el acogimiento se haya producido durante el ejercicio.
- Además, la aplicación de la deducción queda condicionada a que la entrega de los importes dinerarios derivada del acto o negocio jurídico que de derecho a su aplicación **se realice mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito.**

Dicha exigencia viene establecida por la disposición adicional dieciséis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del IRPE y restantes tributos cedidos.

## Límites cuantitativos de la deducción

- El límite máximo de la deducción será de **270 euros, por cada uno de los hijos o acogidos permanentes, menores de tres años**, inscrito en guarderías y centros de primer ciclo de educación infantil.
- Este **límite máximo de 270 euros** sólo será aplicable por los contribuyentes cuya **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro** (casillas **[0500]** y **[0510]** de la declaración) **sea inferior a 23.000 euros, en tributación individual, o inferior a 37.000 euros, en tributación conjunta.**
- Cuando la **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente esté comprendida entre 23.000 y 25.000 euros**, en tributación individual, **o entre 37.000 y 40.000 euros**, en tributación conjunta, los **límites de la deducción** serán los siguientes:
  - a. **En tributación individual**, el resultado de multiplicar el límite máximo de la deducción (270 euros) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

**$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 2.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 23.000)$**

- b. **En tributación conjunta**, el resultado de multiplicar el límite máximo de la deducción (270 euros) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 3.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 37.000)$

## Otras rentas exentas

**Atención:** para determinar el límite de la obligación de declarar establecido para las personas físicas residentes en territorio español no se tendrá en cuenta el importe de las rentas relacionadas en este apartado.

Además de las exenciones establecidas en el artículo 7 de la Ley del IRPF anteriormente comentadas, tanto en esta Ley del IRPF como en otras leyes de contenido tributario, se establecen, entre otras, las siguientes exenciones:

## Otras condiciones para la aplicación de la deducción

Para determinar la base de la deducción, es decir, las cantidades invertidas con derecho a deducción, deben tenerse en cuenta, además de los requisitos señalados anteriormente, las siguientes reglas especiales:

- **Cuando se adquiera una vivienda habitual habiendo disfrutado de la deducción por adquisición de otras viviendas habituales anteriores**, no se podrán practicar deducciones por la adquisición, rehabilitación o ampliación de la nueva vivienda hasta que el importe invertido en ella exceda de las cantidades invertidas en las anteriores que hubieran gozado de deducción.
- **Cuando la transmisión de la vivienda habitual hubiera generado una ganancia patrimonial exenta por reinversión**, la base de deducción por adquisición, rehabilitación o ampliación de la nueva vivienda habitual se minorará en el importe de la ganancia patrimonial exenta, no pudiéndose practicar deducciones hasta que el importe invertido supere la suma del precio de adquisición de las viviendas anteriores, en la medida en que hubiera gozado de deducción, más la ganancia patrimonial exenta en las anteriores.

De igual modo, cuando **la transmisión de la vivienda habitual hubiera generado una ganancia patrimonial parcialmente no sujeta** por aplicación de la disposición transitoria novena de la Ley del IRPF (por ser la fecha de adquisición anterior a 31 de diciembre de 1994), la deducción por adquisición de la nueva vivienda no podrá comenzar hasta que el importe invertido en la misma no supere las cantidades invertidas en las anteriores viviendas habituales, en la medida en que hubieran gozado de deducción, más la ganancia patrimonial que resulte exenta



por reinversión.

La aplicación de los [coeficientes reductores o de abatimiento](#) para determinar la parte de la ganancia patrimonial obtenida en la transmisión de viviendas adquiridas antes del 31 de diciembre de 1994 que queda no sujeta al [IRPE](#) por aplicación de lo dispuesto en la de la disposición transitoria novena de la Ley de [IRPE](#) se comenta con más detalle en el Capítulo 11.

**Recuerde:** *los contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades para la construcción de la vivienda habitual con anterioridad a 1 de enero de 2013 y hubieran terminado las obras tendrán derecho a seguir practicando la deducción bajo la modalidad de "adquisición de vivienda habitual" cuando hayan utilizado financiación ajena, y cumplan los requisitos de terminación en plazo, ocupación y residencia efectiva y permanente previstas para la misma.*

## Por conciliación del trabajo con la vida familiar

**Normativa:** Art. 4.Uno.f), Cuatro y Quinto 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, de la Comunitat Valenciana.

### Cuantía de la deducción

**418 euros por cada hijo o acogido en la modalidad de acogimiento permanente, mayor de tres años y menor de cinco años.**

No obstante, esta deducción también resulta aplicable al acogimiento familiar preadoptivo regulado en el artículo 173 bis del Código Civil, siempre y cuando se hubiera formalizado con anterioridad a 18 de agosto de 2015 (fecha de entrada en vigor de la Ley 26/2015, de 28 de julio, que modifica las modalidades de acogimiento familiar reguladas en el citado artículo).

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

**Esta deducción corresponderá exclusivamente a la madre o acogedora** y serán requisitos para su aplicación:

- Que los hijos o acogidos que generen el derecho a la deducción den derecho, a su vez, a la aplicación del correspondiente [mínimo por descendientes](#) establecido en la normativa estatal reguladora del [IRPE](#).
- **Que la madre acogedora realice una actividad por cuenta propia o ajena** por la cual esté dada de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad. Este requisito se entenderá cumplido los meses en que esta situación se produzca en cualquier día del mes.

**Atención:** *en los supuestos de personas del mismo sexo casadas las dos, si ambas cumplen los requisitos, tienen derecho a la aplicación de la misma.*

- Que **la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro**, casillas

[0500] y [0510] de la declaración, no sea superior a:

- **25.000 euros** en declaración individual.
- **40.000 euros** en declaración conjunta.
- **La deducción se calculará de forma proporcional al número de meses, en que se cumplan los requisitos anteriores**, entendiéndose a tal efecto que:
  - a. La determinación de los hijos o acogidos que dan derecho a la aplicación de la deducción se realizará de acuerdo con su situación el último día de cada mes.
  - b. El requisito de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad se cumple los meses en que esta situación se produzca en cualquier día del mes.
- **En los supuestos de adopción**, la deducción se podrá practicar, con independencia de la edad del menor, durante el cuarto y quinto año siguientes a la fecha de la inscripción en el Registro Civil.
- **En los supuestos de acogimiento familiar permanente**, la deducción se podrá practicar, con independencia de la edad del menor, durante el cuarto y quinto año siguientes a la fecha de la resolución administrativa mediante la que se formalizó aquel, siempre que esté aún vigente el último día del periodo impositivo. En el caso de acogimientos que se vayan a constituir judicialmente, se tomará como referencia inicial para el citado cómputo la de la resolución administrativa mediante la que se formalizaron con carácter provisional.
- **En caso de fallecimiento de la madre o cuando la guarda y custodia se atribuya de forma exclusiva al padre**, éste tendrá derecho a la práctica de la deducción pendiente siempre que cumpla los demás requisitos previstos al efecto. También tendrá derecho a la práctica de la deducción el acogedor en aquellos acogimientos en los que no hubiera acogedora.

En los supuestos de personas del mismo sexo casadas, cuando ambas sean hombres, y padres del hijo que da derecho a la deducción, los dos tendrán derecho a la aplicación de la deducción.

- **Cuando existan varios contribuyentes declarantes con derecho a la aplicación de esta deducción** con respecto a un mismo hijo o acogido, **su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales**.

## Límites cuantitativos de la deducción

- **La deducción tiene como límite para cada hijo** o acogido las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y mutualidades de carácter alternativo devengadas en cada período impositivo, y que, además lo hubiesen sido desde el día en que el menor cumpla los tres años y hasta el día anterior al que cumpla los cinco años.

A efectos del cálculo de este límite, se computarán las cotizaciones y cuotas por sus importes íntegros, sin tomar en consideración las bonificaciones que pudieran corresponder.

- **El importe íntegro de la deducción** (418 euros) sólo será aplicable a los contribuyentes cuya **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro** (casillas [0500] y [0510] de la declaración) **sea inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, **o inferior a**

**37.000 euros**, en tributación conjunta.

- Cuando la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente esté comprendida entre **23.000 y 25.000 euros**, en tributación individual, o entre **37.000 y 40.000 euros**, en tributación conjunta, los importes de la deducción serán los siguientes:

- a. **En tributación individual**, el resultado de multiplicar el importe de la deducción (418 euros) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por 2.000 la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y 23.000})$$

- b. **En tributación conjunta**, el resultado de multiplicar el importe de la deducción (418 euros) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por 3.000 la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y 37.000})$$

## 1. Exenciones en rendimientos de trabajo

### • Dietas

**Normativa:** Arts. 17.1.d) Ley IRPF y 9 Reglamento del IRPF

Las dietas y asignaciones para gastos de viaje exceptuados de gravamen.

Véase el apartado sobre "[Consideración fiscal de las dietas y asignaciones para gastos de viaje](#)" en el Capítulo 3 de este Manual.

### • Rendimientos de trabajo en especie exentos

Las rentas en especie que, de acuerdo con el artículo 42.3 de la Ley del IRPF, tienen la consideración de rendimientos del trabajo exentos.

Véase al respecto el apartado sobre "[Rendimientos de trabajo en especie exentos](#)" en el Capítulo 3 de este Manual.

### • Rendimientos de trabajo de los tripulantes de buques canarios

**Normativa:** Arts 73.2 y 3; 75.1 y 3 Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 7).

Está exenta el **50 por 100** de los ingresos íntegros procedentes del trabajo personal devengados con ocasión de la navegación por los tripulantes de buques inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras de Canarias y de buques adscritos a los servicios regulares entre las Islas Canarias y entre éstas y el resto del territorio nacional, siempre que dichos tripulantes sean contribuyentes del IRPF.

Tratándose de buques adscritos a servicios regulares de pasajeros entre puertos de la Unión Europea, la exención anterior únicamente resultará de aplicación a los tripulantes que sean nacionales de algún Estado miembro de la Unión Europea o de alguno de los Estados Parte en el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo.

Asimismo, desde el 1 de enero de 2021, este incentivo será aplicable también a los tripulantes, contribuyentes del **IRPF**, de los buques de empresas navieras inscritas en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras que estuvieran registrados en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, porque en estos casos, con el fin de adecuar el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras a las Directrices comunitarias sobre ayudas prestadas al transporte marítimo, contenidas en la Comunicación C(2004)43 de la Comisión Europea, se ha establecido que dichos buques tienen la consideración de inscritos en el Registro Especial, siempre que cumplan con los mismos requisitos y condiciones que los inscritos.

**Importante:** la aplicación de la exención para los “Rendimientos del trabajo de los tripulantes de determinados buques de pesca”, que recoge la disposición adicional cuadragésima primera de la Ley del IRPF, está condicionada a su compatibilidad con el ordenamiento comunitario, circunstancia que implica que la misma debe aprobarse por la Unión Europea. En la medida en que este hecho todavía no se ha producido, no es aplicable en 2021.

## • Rendimientos de trabajo percibidos de la Organización Internacional de Comisiones de Valores

**Normativa:** Disposición adicional tercera de la Ley 55/1999, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social (**BOE del 30**)

Están exentos los rendimientos del trabajo percibidos de la Organización Internacional de Comisiones de Valores, en su condición de asociación de utilidad pública, por el Secretario general, el personal directivo y el personal laboral que desempeñen una actividad directamente relacionada con el objeto estatutario de la organización.

## • Rendimientos de trabajo percibidos de Consejo Internacional de Supervisión Pública de estándares de auditoría, ética profesional

**Normativa:** Disposición adicional segunda de la Ley 4/2006, de 29 de marzo (**BOE del 30**)

Están exentos los rendimientos del trabajo recibidos del Consejo Internacional de Supervisión Pública de estándares de auditoría, ética profesional y materias relacionadas percibidos por el Secretario General, el personal directivo y el personal laboral que desempeñen una actividad directamente relacionada con su objeto estatutario.

Esta exención no resulta aplicable cuando las personas físicas a las que se refiere la misma ostenten la nacionalidad española o tuvieran su residencia en territorio español con anterioridad al inicio del desempeño de la actividad relacionada en el Consejo.

## Porcentajes de deducción

Los porcentajes de deducción aplicables en la adquisición, rehabilitación o ampliación de la vivienda habitual son los que se indican en el cuadro siguiente:

Inversión	Tramo estatal de la deducción	Tramo autonómico de la deducción		
		Cataluña		Restantes Comunidades Autónomas
		Con carácter general	Régimen especial	
Inversión realizada en el ejercicio hasta 9.040 euros	7,5%	7,5%	9%	7,5%

#### Notas al cuadro:

(1) El régimen especial (9%) es aplicable por los contribuyentes residentes en la Comunidad Autónoma de Cataluña que adquirieron su vivienda habitual antes del 30-07-2011 o satisficieron cantidades para la construcción de la vivienda habitual antes del 30-07-2011 (no incluye la rehabilitación ni la ampliación de la vivienda habitual) y se encuentren en alguna de las siguientes situaciones:

- Tener 32 años o menos de edad en la fecha de devengo del Impuesto.
- Haber estado en el paro durante 183 días o más durante el ejercicio.
- Tener un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100.
- Formar parte de una unidad familiar que incluya por lo menos un hijo en la fecha de devengo del IRPF.

Para poder disfrutar del porcentaje del 9 por 100 de deducción, es necesario que la base imponible total, menos el mínimo personal y familiar, no sea superior a 30.000 euros. En caso de tributación conjunta, este límite se computa de manera individual para cada uno de los contribuyentes que tenga derecho a la deducción por haber realizado inversiones en la vivienda habitual en el ejercicio. [\(Volver\)](#)

(2) Incluye las restantes Comunidades Autónomas de régimen común y las Ciudades con Estatuto de Autonomía de Ceuta y Melilla a las que se aplica el artículo 78.2 de la Ley IRPF, en la redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012. [\(Volver\)](#)

## 2. Exenciones por rendimientos de actividades económicas

### • Subvenciones de la política agraria y pesquera comunitaria y ayudas públicas

#### Normativa: Disposición adicional quinta de la Ley del IRPF

Están exentas:

- Las **rentas positivas** que se pongan de manifiesto como consecuencia de la percepción de determinadas **subvenciones** de la política agraria y pesquera comunitaria, así como de otras ayudas públicas percibidas en el ejercicio de actividades económicas.

El tratamiento tributario de estas [subvenciones y ayudas públicas](#) se comentan con más detalle en el Capítulo 7.

- También se declaran exentas las **ayudas públicas** que tengan por objeto **reparar la destrucción**, por incendio, inundación o hundimiento **de elementos patrimoniales**.

- **Las ayudas públicas, distintas de éstas**, percibidas para la **reparación de los daños** sufridos en elementos patrimoniales por incendio, inundación, hundimiento, erupción volcánica u otras causas naturales, se integrarán en la base imponible únicamente en la parte en que excedan del coste de reparación de los mismos.

Téngase en cuenta que a las indemnizaciones percibidas como consecuencia de la destrucción de elementos patrimoniales asegurados previstos en el artículo 3 del Real Decreto-ley 6/2011, de 13 de mayo, por el que se adoptan medidas urgentes para reparar los daños causados por los movimientos sísmicos acaecidos el 11 de mayo de 2011 en Lorca, Murcia ([BOE](#) del 14), les será de aplicación la disposición adicional quinta de la Ley del IRPF.

Asimismo, como consecuencia de la erupción del volcán de Cumbre Vieja en la isla de la Palma, se ha modificado, con efectos desde el 1 de enero de 2021, la redacción de la disposición adicional quinta de la Ley del IRPF por el artículo 4.1 del Real Decreto-ley 25/2021, de 8 de noviembre, Real Decreto-ley 25/2021, de 8 de noviembre, de medidas en materia de Seguridad Social y otras medidas fiscales de apoyo social de la isla de La Palma ([BOE](#) del 6), para incluir específicamente el término "erupción volcánica" como causa para declarar exenta la percepción de ayudas públicas que tengan por objeto reparar la destrucción que ocasione la misma en elementos patrimoniales.

**Atención:** en ningún caso, los costes de reparación, hasta el importe de la citada ayuda serán fiscalmente deducibles ni se computarán como mejora.

- **Las ayudas al abandono de la actividad de transporte por carretera** satisfechas por el Ministerio de Fomento (actualmente Ministerio de Transportes, Movilidad y Agenda Urbana) a transportistas.
- Asimismo, se declaran exentas la percepción de **indemnizaciones públicas a causa del sacrificio obligatorio de la cabaña ganadera**, en el marco de actuaciones destinadas a la erradicación de epidemias o enfermedades. La exención sólo afectará a los animales destinados a la reproducción.
- Finalmente, se declaran exentas **las ayudas públicas** percibidas para compensar **el desalojo temporal o definitivo de la vivienda habitual del contribuyente o del local** en el que el titular de la actividad económica ejerciera la misma como consecuencia de incendio, inundación, hundimiento u otras causas naturales.

Véanse al respecto los Reales Decretos-leyes 10/2021, de 18 de mayo, por el que se adoptan medidas urgentes para paliar los daños causados por la borrasca "Filomena" ([BOE](#) del 19) y 20/2021, de 5 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas y para la reconstrucción económica y social de la isla de La Palma ([BOE](#) del 6).

## • Subvenciones forestales

### Normativa: Disposición adicional cuarta de la Ley del IRPF.

Las subvenciones forestales concedidas a quienes exploten fincas forestales gestionadas de acuerdo con planes técnicos de gestión forestal, ordenación de montes, planes dasocráticos o planes de repoblación forestal aprobados por la Administración forestal competente, siempre que el período de producción medio, según la especie de que se trate, determinado por la Administración forestal competente, sea igual o superior a 20 años.

## Por contribuyentes con discapacidad, en grado igual o superior al 33 por 100, de edad igual o superior a 65 años

**Normativa:** Art. 4.Uno.g), Cuatro y Quinto 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, de la Comunitat Valenciana.

### Cuantía de la deducción

**179 euros** por cada contribuyente con discapacidad de edad igual o superior a 65 años.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

La aplicación de la deducción está condicionada al cumplimiento **simultáneo** de los dos requisitos siguientes:

- **Que el contribuyente tenga, al menos, 65 años de edad** a la fecha del devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre).
- **Que tenga un grado de discapacidad** igual o superior al **33 por 100**.

La condición de persona con discapacidad se acreditará mediante el correspondiente certificado expedido por los órganos competentes en materia de servicios sociales de la Generalitat o por los órganos correspondientes del Estado o de otras Comunidades Autónomas.

También será aplicable la deducción, cuando sin alcanzar dicho grado de discapacidad, la incapacidad se declare judicialmente.

- La **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro**, casillas **[0500]** y **[0510]** de la declaración, **no sea superior a:**
  - **25.000 euros** en declaración individual.
  - **40.000 euros** en declaración conjunta.

**Importante:** no procederá esta deducción si, como consecuencia de la situación de discapacidad a que se refiere el párrafo anterior, el contribuyente percibe algún tipo de prestación que se halle exenta del IRPF.

### Límites cuantitativos de la deducción

- El **importe íntegro de la deducción** (179 euros) sólo será aplicable a los contribuyentes cuya **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro** (casillas **[0500]** y **[0510]** de la declaración) **sea inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, **o inferior a 37.000 euros**, en tributación conjunta.

- Cuando la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente esté comprendida entre 23.000 y 25.000 euros, en tributación individual, o entre 37.000 y 40.000 euros, en tributación conjunta, los importes de la deducción serán los siguientes:

- a. En tributación individual, el resultado de multiplicar el importe de la deducción (179 euros) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 2.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 23.000)$$

- b. En tributación conjunta, el resultado de multiplicar el importe de la deducción (179 euros) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 3.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 37.000)$$

## Obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual por razones de discapacidad

Normativa: Arts. 68.1.4º y 78.2 Ley IRPF; 57 Reglamento, redacción a 31-12- 2012

### ¿Quiénes tienen derecho a esta deducción?

Tendrán derecho a aplicar el régimen transitorio de deducción por inversión en vivienda habitual:

- a. Los contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades para la realización de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual de las personas con discapacidad con anterioridad a 1 de enero de 2013, siempre y cuando las citadas obras o instalaciones hayan concluidas antes de 1 de enero de 2017.
- b. Los contribuyentes que sean copropietarios del inmueble en el que residan las personas con discapacidad y en el que se realicen las obras de modificación de los elementos comunes del edificio que sirvan de paso necesario entre la finca urbana y la vía pública, tales como escaleras, ascensores, pasillos, portales o cualquiera otro elemento arquitectónico, así como las necesarias para la aplicación de dispositivos electrónicos que sirvan para superar las barreras de comunicación sensorial o de promoción de su seguridad.

### Concepto de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual

A efectos de la deducción, tienen la consideración de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual las siguientes:

- a. Las obras que impliquen una reforma del interior de la vivienda.
- b. Las obras de modificación de elementos comunes del edificio que sirvan de paso necesario



entre la vía pública y la finca urbana, tales como escaleras, ascensores, pasillos, portales o cualquier otro elemento arquitectónico.

- c. Las obras necesarias para la aplicación de dispositivos electrónicos que sirvan para superar barreras de comunicación sensorial o de promoción de la seguridad.

## Acreditación de la necesidad de las obras e instalaciones

Las obras e instalaciones de adecuación deberán ser calificadas como necesarias para la accesibilidad y comunicación sensorial que facilite el desenvolvimiento digno y adecuado de la persona con discapacidad, mediante certificado o resolución expedido por el IMSERSO u órgano competente de las Comunidades Autónomas en materia de valoración de discapacidades basándose en el dictamen emitido por los Equipos de Valoración y Orientación dependientes de la misma.

## Requisitos subjetivos de la deducción

Los requisitos subjetivos que deben cumplirse para aplicar esta deducción son los siguientes:

- a. Que la persona con discapacidad sea el propio contribuyente o su cónyuge o un pariente, en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el tercer grado inclusive, que conviva con él.
- b. Que la vivienda esté ocupada por cualquiera de las personas a que se refiere el párrafo anterior a título de propietario, arrendatario, subarrendatario o usufructuario.

## Cantidades invertidas con derecho a deducción

La base de la deducción está constituida por el importe satisfecho en el ejercicio por el contribuyente en concepto de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda por razones de discapacidad en los términos anteriormente comentados.

## Base máxima de inversión deducible

### Normativa: Arts. 68.1. 4º d) Ley IRPF, redacción a 31-12-2012

La base máxima de deducción anual por cantidades destinadas a la realización de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual del contribuyente por razón de discapacidad es de **12.080 euros anuales**.

Este límite se aplicará en idéntica cuantía en tributación conjunta.

El exceso de las cantidades invertidas sobre dichos importes no puede trasladarse a ejercicios futuros.

**Recuerde:** el límite de 12.080 euros anuales por obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual por razones de discapacidad es independiente del límite de 9.040 euros anuales fijado para los demás conceptos deducibles por inversión en vivienda habitual.

## Porcentajes de deducción

Los porcentajes de deducción aplicables en el presente ejercicio son los que se indican en el siguiente cuadro:

Inversión	Tramo estatal de la deducción	Tramo autonómico de la deducción	
		Cataluña	Restantes Comunidades Autónomas
Inversión realizada en el ejercicio hasta 12.080 euros	10%	15%	10%

### Nota al cuadro:

(1) Incluye a las demás Comunidades Autónomas de régimen común y las Ciudades con Estatuto de Autonomía de Ceuta y Melilla a las que se aplica el artículo 78.2 de la Ley IRPF, en la redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012. ([Volver](#))

## 3. Exenciones en ganancias patrimoniales

### • Donaciones a determinadas entidades

#### Normativa: Art. 33.4 a) Ley IRPF

Están exentas las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de las donaciones efectuadas a las entidades citadas en el artículo 68.3 de la Ley del IRPF.

Las entidades a que se refiere el artículo 68.3 de la Ley del IRPF son las que dan derecho a practicar la deducción por donativos. Dichas [entidades beneficiarias del mecenazgo](#) se relacionan en el Capítulo 16.

### • Trasmisión de su vivienda habitual por mayores de 65 años o personas en situación de dependencia

#### Normativa: Arts. 33.4 b) Ley IRPF y 41 bis del Reglamento

Están exentas las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la transmisión por mayores de 65 años de su vivienda habitual, así como por las personas que se encuentren en situación de dependencia severa o de gran dependencia de conformidad con la Ley de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia. La exención también se aplica a la transmisión de la nuda propiedad de la vivienda habitual por su titular, reservándose éste el usufructo vitalicio sobre dicha vivienda.

A los exclusivos efectos de la aplicación de esta exención, se entenderá que el contribuyente está transmitiendo su vivienda habitual cuando dicha edificación constituya su vivienda habitual en ese momento o hubiera tenido tal consideración hasta cualquier día de los dos años anteriores a la fecha de transmisión.

La no sujeción al IRPF de las anualidades percibidas en determinados supuestos de hipoteca inversa de la vivienda habitual se comenta en el subapartado "[Rentas no sujetas](#)", de este mismo Capítulo. Respecto al concepto de vivienda, véase la disposición adicional vigésima tercera de la Ley del IRPF.

## • Pago de las deudas tributarias con bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español

### Normativa: Art. 33.4 c) Ley IRPF

Están exentas las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión del pago de las deudas tributarias del IRPF y del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

## • Dación en pago de la vivienda habitual

### Normativa: Art. 33.4 d) Ley IRPF

Están exentas las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la dación en pago de la vivienda habitual del deudor o garante del deudor, para la cancelación de deudas garantizadas con hipoteca que recaiga sobre la misma, contraídas con entidades de crédito o de cualquier otra entidad que, de manera profesional, realice la actividad de concesión de préstamos o créditos hipotecarios.

Asimismo, se declaran exentas las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la transmisión de la vivienda en que concurren los mismos requisitos que para la dación en pago anterior, realizada en ejecuciones hipotecarias judiciales o notariales.

En todo caso será necesario que el propietario de la vivienda habitual no disponga de otros bienes o derechos en cuantía suficiente para satisfacer la totalidad de la deuda y evitar la enajenación de la vivienda.

## • Exención por reinversión en vivienda habitual

### Normativa: Arts. 38.1 Ley IRPF y 41 Reglamento

Está exenta la ganancia patrimonial obtenida por la transmisión de la vivienda habitual, siempre que la reinversión del importe obtenido se produzca en la adquisición de otra vivienda habitual o en la rehabilitación de aquella que vaya a tener tal carácter, en las condiciones y requisitos establecidos reglamentariamente, en el mismo ejercicio en que se obtiene la ganancia patrimonial, en los dos anteriores o en los dos siguientes.

Las condiciones y requisitos para la aplicación de esta [exención por reinversión en vivienda habitual](#) se comentan en el Capítulo 11

## • Exención por reinversión en otra entidad de nueva o reciente creación

### Normativa: Arts. 38.2 Ley IRPF y 41 Reglamento

Está exenta la ganancia patrimonial obtenida por la transmisión de acciones o participaciones por las que se hubiera practicado la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente

creación prevista en el artículo 68.1 de esta Ley, siempre que el importe total obtenido por la transmisión de las mismas se reinvierta en la adquisición de acciones o participaciones de las citadas entidades en las condiciones que reglamentariamente se determinen.

Las condiciones y requisitos para la aplicación de esta exención por reinversión en otra entidad de nueva o reciente creación se comentan en el capítulo 11.

## • Exención por reinversión en rentas vitalicias

### Normativa: Arts. 38.3 Ley IRPF y 42 Reglamento

Están exentas las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto en la transmisión por contribuyentes mayores de 65 años de elementos patrimoniales, siempre que el importe total obtenido por la transmisión se destine en el plazo de seis meses a constituir una renta vitalicia asegurada a su favor, en las condiciones establecidas reglamentariamente. La cantidad máxima total que a tal efecto podrá destinarse a constituir rentas vitalicias será de 240.000 euros. Ha de destacarse que dicho límite de inversión es por contribuyente, no por operación.

Cuando el importe reinvertido sea inferior al total de lo percibido en la transmisión, únicamente se excluirá de tributación la parte proporcional de la ganancia patrimonial obtenida que corresponda a la cantidad reinvertida.

La anticipación, total o parcial, de los derechos económicos derivados de la renta vitalicia constituida, determinará el sometimiento a gravamen de la ganancia patrimonial correspondiente.

El tratamiento de los rendimientos que derivan de la renta vitalicia no tiene ninguna particularidad, tributando como rendimientos del capital mobiliario.

El comentario detallado de esta exención por la transmisión de elementos patrimoniales por contribuyentes [mayores de 65 años con reinversión del importe](#) obtenido en rentas vitalicias se contiene en el Capítulo 11.

## • Transmisión de acciones o participaciones de empresas de nueva o reciente creación adquiridas entre el 11 de julio de 2011 y el 29 de septiembre de 2013

### Normativa: Véase la disposición adicional trigésima cuarta de esta Ley del IRPF en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012.

Está exenta la ganancia patrimonial que se pongan de manifiesto con ocasión de la transmisión de acciones o participaciones adquiridas por el contribuyente en empresas de nueva o reciente creación entre el 11 de julio de 2011 y el 29 de septiembre de 2013, siempre que hayan permanecido en su patrimonio por un período superior a tres años (contados de fecha a fecha) desde su adquisición, y se cumplan los requisitos y condiciones establecidos en la disposición adicional trigésima cuarta de la Ley del IRPF en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012.

## • Ayudas excepcionales por daños personales causados por desastres naturales

Están exentas las ayudas concedidas en los supuestos de fallecimiento y de incapacidad causados directamente por la borrasca “Filomena”, de acuerdo con lo dispuesto en el Real Decreto-Ley 10/2021, de 18 de mayo (BOE del 19), así como las ayudas concedidas por daños personales causados directamente por las erupciones volcánicas en la isla de La Palma conforme

a lo establecido en el Real Decreto-ley 20/2021, de 5 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas y para la reconstrucción económica y social de la isla de La Palma ([BOE del 6](#)).

También resultan exentas, en idénticos términos, entre otras, las ayudas excepcionales por daños personales sufridos por las personas afectadas por:

- Los movimientos sísmicos acaecidos el 11 de mayo de 2011 en el municipio de Lorca (Murcia), conforme a lo establecido en el artículo 2 del Real Decreto-ley 6/2011, de 13 de mayo ([BOE del 14](#). Corrección de errores del 18 y 19), modificado por el Real Decreto-ley 17/2011, de 31 de octubre ([BOE de 1 de noviembre](#)).
- Los incendios forestales y otras catástrofes naturales a los que sea de aplicación la Ley 14/2012, de 26 de diciembre ([BOE del 27](#)). Véanse también los Reales Decretos 1505/2012, de 2 de noviembre ([BOE del 3](#)) y 389/2013, de 31 de mayo ([BOE de 15 de junio](#)), por el que se amplía el ámbito de aplicación de la Ley 14/2012.
- Las tormentas de viento y mar en la fachada atlántica y la costa cantábrica en enero y febrero de 2014, conforme a lo establecido en los artículos 2 y 10 del Real Decreto-ley 2/2014, de 21 de febrero, ([BOE del 22](#)).
- Las inundaciones y otros efectos de los temporales de lluvia, nieve y viento acaecidos en los meses de enero, febrero y marzo de 2015, conforme a lo establecido en los artículos 2 y 10 del Real Decreto-ley 2/2015, de 6 de marzo ([BOE del 7](#)) o los temporales de lluvia en la Comunidad Autónoma de Canarias y en el sur y este peninsular en los meses de septiembre y octubre de 2015 de acuerdo con los artículos 2 y 10 del Real Decreto-ley 12/2015, de 30 de octubre ([BOE del 31](#)).
- Los temporales de lluvia, viento, nevadas, pedrisco y fenómenos costeros acaecidos en los meses de noviembre y diciembre de 2016 y en 2017 a los que sea de aplicación el Real Decreto-ley 2/2017, de 27 de enero, por el que se adoptan medidas urgentes para paliar los daños causados por los últimos temporales ([BOE del 28](#)). Véanse también los Reales Decretos 265/2017, de 17 de marzo y 1387/2018, de 19 de noviembre, por el que se amplía el ámbito de aplicación del Real Decreto-ley 2/2017.
- Los temporales de lluvias torrenciales, nieve, granizo y viento, inundaciones, desbordamientos de ríos y torrentes, pedrisco, fenómenos costeros y tornados, así como incendios forestales u otros hechos catastróficos acaecidos desde el mes de enero de 2018 hasta el 20 de septiembre y demás situaciones a las que son de aplicación el Real Decreto-ley 2/2019, de 25 de enero, por el que se adoptan medidas urgentes para paliar los daños causados por temporales y otras situaciones catastróficas ([BOE del 26](#)) y el Real Decreto-ley 11/2019, de 20 de septiembre, por el que se adoptan medidas urgentes para paliar los daños causados por temporales y otras situaciones catastróficas ([BOE del 21](#)).

## • Ayudas excepcionales por daños en elementos patrimoniales causados por desastres naturales

### Normativa: Disposición adicional quinta.1 apartado c) Ley IRPF

No se integrarán en la base imponible del IRPF, las ayudas públicas que tengan por objeto reparar la destrucción, por incendio, inundación, hundimiento, erupción volcánica u otras causas naturales, de elementos patrimoniales.

A este respecto, ténganse en cuenta las ayudas destinadas a paliar daños personales, vivienda, establecimientos industriales, mercantiles y de servicios, a corporaciones locales, y a personas físicas o jurídicas, previstas en el Real Decreto-ley 20/2021, de 5 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo para la reparación de los

daños ocasionados por las erupciones volcánicas y para la reconstrucción económica y social de la isla de La Palma.

## • Ayudas para compensar los costes en las edificaciones afectadas por la liberación del dividendo digital

### Normativa: Disposición adicional quinta.4 Ley IRPF

No se integrarán en la base imponible del IRPF, las ayudas concedidas en virtud de lo dispuesto en el Real Decreto 920/2014, de 31 de octubre, por el que se regula la concesión directa de subvenciones destinadas a compensar los costes derivados de la recepción o acceso a los servicios de comunicación audiovisual televisiva en las edificaciones afectadas por la liberación del dividendo digital (primer dividendo digital).

**Atención:** a diferencia de la anterior, está sujeta y no exenta la ayuda para compensar los costes derivados de la recepción o acceso a los servicios de comunicación audiovisual televisiva en las edificaciones afectadas por la liberación del segundo dividendo digital, regulada en el Real Decreto 392/2019, de 21 de junio.

## • Subvenciones y ayudas para actuaciones de rehabilitación energética en edificios

### Normativa: Disposición adicional quinta.4 Ley IRPF

No se integrarán en la base imponible del IRPF, en el ejercicio 2021 y siguientes las ayudas concedidas en virtud de los distintos programas establecidos en los siguientes Reales Decretos:

- El Real Decreto 691/2021, de 3 de agosto, por el que se regulan las subvenciones a otorgar a actuaciones de rehabilitación energética en edificios existentes, en ejecución del Programa de rehabilitación energética para edificios existentes en municipios de reto demográfico (Programa PREE 5000), incluido en el Programa de regeneración y reto demográfico del Plan de rehabilitación y regeneración urbana del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, así como su concesión directa a las comunidades autónomas;
- El Real Decreto 737/2020, de 4 de agosto, por el que se regula el programa de ayudas para actuaciones de rehabilitación energética en edificios existentes y se regula la concesión directa de las ayudas de este programa a las comunidades autónomas y ciudades de Ceuta y Melilla;
- El Real Decreto 853/2021, de 5 de octubre, por el que se regulan los programas de ayuda en materia de rehabilitación residencial y vivienda social del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

## • Transmisión de inmuebles urbanos adquiridos entre el 12 de mayo de 2012 y el 31 de diciembre de 2012

### Normativa: Disposición adicional trigésima séptima Ley IRPF

Está exenta el **50 por 100** de la ganancia patrimonial que se ponga de manifiesto con ocasión de la transmisión de inmuebles urbanos adquiridos a título oneroso a partir de 12 de mayo de 2012 hasta el 31 de diciembre de 2012.

Este supuesto se comenta dentro de [ganancias patrimoniales exentas](#) en el Capítulo 11.

## • Rentas obtenidas por el deudor en procedimientos concursales

### Normativa: Disposición adicional cuadragésima tercera Ley IRPF

Están exentas las rentas obtenidas por los deudores que se pongan de manifiesto como consecuencia de quitas y daciones en pago de deudas, establecidas en:

- Un convenio aprobado judicialmente conforme al procedimiento fijado en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal y, desde el 1 de septiembre de 2020, en el Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Concursal.
- Un acuerdo de refinanciación judicialmente homologado al que se refiere el artículo 71 bis y la disposición adicional cuarta de Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal y, desde el 1 de septiembre de 2020, regulado en el Título II del libro segundo, artículos 596 a 630, del Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Concursal.
- Un acuerdo extrajudicial de pagos a que se refiere el Título X de Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal y, desde el 1 de septiembre de 2020, regulado en el Título III del libro segundo, artículos 631 a 694, del Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Concursal, o
- o, finalmente, como consecuencia de exoneraciones del pasivo insatisfecho a que se refiere el artículo 178 bis de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal y, desde el 1 de septiembre de 2020, el Capítulo II del Título XI del libro primero, artículos 486 a 502, del Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Concursal.

En todos los casos es requisito necesario para que las rentas se declaren exentas que **las deudas no deriven del ejercicio de actividades económicas**.

Puede consultarse, con efectos meramente informativos, la tabla de correspondencias de los preceptos de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, con los del texto refundido de la Ley Concursal, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, en virtud de la disposición adicional tercera del mismo, a través de la página web de los [Ministerios de Justicia y de Asuntos Económicos y Transformación Digital](#).

Respecto al criterio de imputación en el caso de pérdidas derivadas de créditos vencidos y no cobrados cuando adquiera eficacia una quita establecida en un acuerdo de refinanciación judicialmente homologable, o en un acuerdo extrajudicial de pagos, véase el artículo 14.2.k) de la Ley del IRPF.

## • Indemnizaciones percibidas en concepto de responsabilidad civil por daños personales por los familiares de las víctimas del accidente del vuelo GWI9525

## Normativa: Disposición adicional quincuagésima primera Ley IRPF

Con efectos desde 31 de marzo de 2022 y ejercicios anteriores no prescritos, se declaran exentas las indemnizaciones percibidas en concepto de responsabilidad civil por daños personales por los familiares de las víctimas del accidente del vuelo GW19525, acaecido el 24 de marzo de 2015, así como las ayudas satisfechas por la compañía aérea afectada o por una entidad vinculada a esta última.

**Novedad:** téngase en cuenta que el Real Decreto -ley 6/2022, de 29 de marzo ha introducido esta exención con efectos desde el 31 de marzo de 2022 y ejercicios anteriores no prescritos.

## Por ascendientes mayores de 75 años o mayores de 65 años con discapacidad

**Normativa:** Art. 4.Uno.h), Cuatro y Quinto 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, de la Comunitat Valenciana.

### Cuantía de la deducción

**179 euros por cada ascendiente** en línea directa, por consanguinidad, afinidad o adopción, **mayor de 75 años**, o **mayor de 65 años** que tenga la consideración de persona con discapacidad en los términos que a continuación se comentan:

- **Con discapacidad física o sensorial:** grado **igual o superior al 65 por 100**.
- **Con discapacidad psíquica:** grado **igual o superior al 33 por 100**.

También será aplicable la deducción, aunque la discapacidad no alcance dichos grados, cuando la incapacidad se declare **judicialmente**.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- **Que los ascendientes convivan con el contribuyente**, al menos la mitad del período impositivo. Entre otros casos, se considerará que conviven con el contribuyente los ascendientes con discapacidad que, dependiendo del mismo, sean internados en centros especializados.
- **Que los ascendientes no tengan rentas anuales**, excluidas las exentas, **superiores a 8.000 euros**.
- Que los ascendientes no presenten declaración por el IRPF con rentas superiores a 1.800 euros.
- Que la suma de la **base liquidable general y de la base liquidable del ahorro** del contribuyente, casillas [0500] y [0510] de la declaración, **no sea superior a:**



- **25.000 euros** en declaración individual.
- **40.000 euros** en declaración conjunta.
- La determinación de las circunstancias personales y familiares que deban tenerse en cuenta se realizará atendiendo a la **situación existente en la fecha de devengo del impuesto** (normalmente, el 31 de diciembre).
- **Cuando más de un contribuyente declarante tenga derecho** a la aplicación de esta deducción respecto de los mismos ascendientes, **el importe de la misma se prorrateará entre ellos por partes iguales.**

No obstante, cuando los contribuyentes declarantes tengan distinto grado de parentesco con el ascendiente, la aplicación de la deducción corresponderá a los de grado más cercano, salvo que éstos no tengan rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros, en cuyo caso corresponderá a los del siguiente grado.

## Límites cuantitativos de la deducción

- El **importe íntegro de la deducción** (179 euros) sólo será aplicable a los contribuyentes cuya **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro** (casillas **[0500]** y **[0510]** de la declaración) **sea inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, **o inferior a 37.000 euros**, en tributación conjunta.
- Cuando la **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente esté comprendida entre 23.000 y 25.000 euros**, en tributación individual, **o entre 37.000 y 40.000 euros**, en tributación conjunta, los **importes de la deducción** serán los siguientes:
  - a. **En tributación individual**, el resultado de multiplicar el importe de la deducción (179 euros) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

**$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 2.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 23.000)$**

- b. **En tributación conjunta**, el resultado de multiplicar el importe de la deducción (179 euros) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

**$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 3.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 37.000)$**

## Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación

**Normativa: Arts. 68.1 y disposición adicional trigésima octava.2 Ley IRPF**

La deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación se introduce en el IRPF

con la finalidad de favorecer la captación por empresas, de nueva o reciente creación, de fondos propios procedentes de contribuyentes que, además del capital financiero, deseen aportar sus conocimientos empresariales o profesionales para el desarrollo de la sociedad en la que invierten (inversor de proximidad o “business angel”), o también de aquellos contribuyentes que solo estén interesados en aportar capital (capital semilla).

Los aspectos más destacados de esta deducción son los siguientes:

## **Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas: cuantías exentas**

**Normativa: Disposición adicional trigésima tercera Ley IRPE**

### **Premios**

No se integran en la base imponible del IRPE, pero sí están sujetos a dicho impuesto mediante un gravamen especial los siguientes premios:

- Los premios obtenidos de las loterías y apuestas organizadas por la Sociedad Estatal Loterías y Apuestas del Estado y por los órganos o entidades de las Comunidades Autónomas.
- Los premios obtenidos de los sorteos organizados por la Cruz Roja Española.
- Los premios obtenidos de las modalidades de juegos autorizadas a la Organización Nacional de Ciegos Españoles (ONCE).
- Los premios organizados por organismos públicos o entidades que ejerzan actividades de carácter social o asistencial sin ánimo de lucro establecidos en otros Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo y que persigan objetivos idénticos a los de los organismos o entidades antes señalados.

El resto de premios (distintos de los que acabamos de enumerar) se consideran ganancias patrimoniales e integran la base imponible general del IRPE.

### **Cuantías exentas**

En el ejercicio 2021 estarán exentos del gravamen especial los premios cuyo importe íntegro sea **igual o inferior a 40.000 euros**.

Los premios cuyo importe íntegro sea **superior a 40.000 euros, se someterán a tributación del gravamen especial respecto de la parte del mismo que exceda de dicho importe**.

Esta exención será de aplicación siempre que la cuantía del décimo, fracción, cupón de lotería o de la apuesta efectuada, sea de, al menos, 0,50 euros. En caso de que fuera **inferior a 0,50 euros**, la cuantía máxima exenta se reducirá de forma proporcional.

En el supuesto de que el premio fuera de titularidad compartida, la cuantía exenta se prorrateará entre los cotitulares en función de la cuota que les corresponda.

## Por la realización por uno de los cónyuges de la unidad familiar de labores no remuneradas en el hogar

**Normativa:** Art. 4.Uno.i), Cuatro y Quinto 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, de la Comunitat Valenciana.

### Cuantía de la deducción

**153 euros.**

A efectos de la aplicación de esta deducción, se entiende que uno de los cónyuges realiza labores no remuneradas en el hogar cuando en una unidad familiar integrada por ambos cónyuges no separados legalmente y, si los hubiera por los hijos menores, con excepción de los que, con el consentimiento de sus padres, vivan independientes de éstos, y por los hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada, **sólo uno de sus miembros perciba rendimientos íntegros del trabajo o de actividades económicas.**

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- **Que la suma de las bases liquidables general y del ahorro de la unidad familiar**, casillas [0500] y [0510] de la declaración, **no supere la cantidad de 25.000 euros.**
- **Que ninguno de los miembros de la unidad familiar obtenga ganancias patrimoniales**, rendimientos íntegros del capital **mobiliario o inmobiliario**, que, en conjunto, superen los **357 euros**, ni le sean **imputadas rentas inmobiliarias.**
- **Que los cónyuges tengan dos o más descendientes** que den derecho a la correspondiente reducción en concepto de **mínimo por descendientes** establecido por la normativa estatal reguladora del IRPF.

**Importante:** cumplidos los anteriores requisitos, esta deducción podrá aplicarse en la declaración conjunta de la unidad familiar. En el supuesto de que los miembros de la unidad familiar presenten declaraciones individuales, esta deducción únicamente podrá aplicarla en su declaración el cónyuge que no obtenga rendimientos.

### Límites cuantitativos de la deducción

- El **importe íntegro de la deducción** sólo se aplicará en los supuestos en los que la **suma de las bases liquidables de la unidad familiar sea inferior a 23.000 euros.**
- Cuando la **suma de las bases liquidables de la unidad familiar esté comprendida entre 23.000 y 25.000 euros**, el importe de deducción será el resultado de multiplicar el importe o límite de deducción por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

**$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por 2.000 la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y 23.000})$**

## Objeto, base máxima y porcentaje de la deducción

### Objeto de la deducción

Los contribuyentes podrán aplicar esta deducción por las cantidades satisfechas en el ejercicio para la **suscripción de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación** cuando se cumplan los requisitos y condiciones que más adelante se indican, pudiendo, además de aportar capital, colaborar con sus conocimientos empresariales o profesionales en el desarrollo de la entidad en la que invierten en los términos que establezca el acuerdo de inversión entre el contribuyente y la entidad.

A efectos de esta deducción, puede considerarse que es una inversión válida que permite disfrutar de la misma la realizada por el que, en una ampliación de capital de una sociedad de nueva o reciente creación, aporta un crédito que tiene frente a la misma, siempre que se cumplan los demás requisitos que exige el artículo 68.1 de la Ley del IRPE. Véase al respecto la Resolución del TEAC de 1 de junio de 2020, Reclamación número 00/06580/2019, recaída en recurso de alzada para la unificación de criterio.

**Atención:** esta deducción es exclusivamente estatal y, por ello, *minora sólo la cuota íntegra estatal.*

### Base de deducción e importe máximo

La base máxima de deducción es de **60.000 euros anuales** y está formada por el valor de adquisición de las acciones o participaciones suscritas.

**No formará parte de la base de deducción** las cantidades satisfechas por la suscripción de acciones o participaciones cuando respecto de tales cantidades el contribuyente **practique una deducción establecida por la Comunidad Autónoma en el ejercicio de sus competencias.**

Además, cuando el contribuyente transmita acciones o participaciones y opte por la aplicación de la exención por reinversión regulada en el artículo 38.2 de la Ley del IRPE, **únicamente formará parte de la base de la deducción correspondiente a las nuevas acciones o participaciones suscritas la parte de la reinversión que exceda del importe total obtenido en la transmisión de aquellas.**

En ningún caso se puede practicar deducción por las nuevas acciones o participaciones mientras las cantidades invertidas no superen la cuantía de 60.000 euros anuales, antes citada.

Respecto a la [exención por reinversión](#) de ganancias patrimoniales obtenidas por la transmisión de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación véase el Capítulo 11.

### Porcentaje de deducción

El porcentaje de deducción aplicable sobre las cantidades satisfechas en el ejercicio por la

suscripción de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación, en los términos anteriormente comentados, **es el 30 por 100**.

## Rentas no sujetas

### Por obtención de rentas derivadas de arrendamientos de vivienda, cuya renta no supere el precio de referencia de los alquileres privados de la Comunitat Valenciana (deducción del arrendador)

**Normativa: Art. 4.Uno.j) 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, de la Comunitat Valenciana.**

### Cuantía de la deducción

**El 5 por 100** de los rendimientos íntegros en el periodo impositivo, siempre que se cumplan los requisitos que se indican a continuación.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que el rendimiento íntegro derive de **contratos de arrendamiento de vivienda**, de conformidad con la legislación de arrendamientos urbanos, **iniciados durante el periodo impositivo**.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos se considera arrendamiento de vivienda cuando el arrendamiento recaiga “sobre una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario”.

Por su parte, el artículo 3 de la misma ley dispone que “se considera arrendamiento para uso distinto del de vivienda, aquel arrendamiento que recayendo sobre una edificación tenga como destino primordial un uso distinto del establecido en el artículo anterior”. Añadiendo además que “en especial, tendrán esta consideración los arrendamientos de fincas urbanas celebrados por temporada, sea ésta de verano o cualquier otra”.

Por tanto, la deducción no será aplicable sobre los rendimientos originarios por arrendamientos de temporada y todos aquellos supuestos en que la vivienda arrendada no constituya la residencia habitual o permanente del arrendatario, requisito que, de acuerdo con la Ley 29/1994, define la naturaleza jurídica del contrato de arrendamiento de vivienda.

- En el caso de que la vivienda hubiese estado arrendada con anterioridad por una duración inferior a tres años, **la persona inquilina no coincida con la establecida en el contrato anterior**.

Si el contrato anterior tuvo una duración superior a tres años, se puede aplicar la deducción con independencia de que los nuevos arrendatarios coincidan o no con los anteriores.

Si el contrato anterior tuvo una duración inferior a tres años, sólo se puede aplicar la deducción si no coincide ninguno de los nuevos arrendatarios con los anteriores.

- Que la **renta mensual pactada no supere el precio de referencia de los alquileres privados de la Comunitat Valenciana**.

A efectos de determinar si la renta mensual pactada supera el precio de referencia de los alquileres privados

deben incluirse como parte de la renta generada por el contrato de arrendamiento también los gastos y tributos, distintos de los suministros, que según el contrato sean por cuenta del arrendatario y que, en consecuencia, le hayan sido repercutidos, tales como el IBI, comunidad de propietarios, etc.

- Que el inmueble arrendado esté situado en las zonas indicadas, a tal efecto, por la conselleria competente en materia de vivienda al establecer el precio de referencia de los alquileres privados de la Comunitat Valenciana.

La información de los precios de los alquileres de referencia está disponible en el visor cartográfico de la Comunitat Valenciana (<https://visor.gva.es/>). Para más información consultar la página web: <https://calab.es/observatorio-del-habitat/precio-de-referencia/precios-del-alquiler/>

- Que se haya constituido antes de la finalización del periodo impositivo **el depósito de la fianza** a la que se refiere la legislación de arrendamientos urbanos, a favor de la Generalitat.

## Base máxima de deducción

La base máxima anual de esta deducción se establece en **3.000 euros**.

## Requisitos y condiciones para su aplicación

### 1. Requisitos que debe cumplir la entidad en la que se invierta

#### Normativa: Art. 68.1.2º Ley IRPF

La entidad cuyas acciones o participaciones se adquieran debe cumplir los siguientes requisitos:

- a. **Revestir la forma de** Sociedad Anónima, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima Laboral o Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral, en los términos previstos en el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y en la Ley 4/1997, de 24 de marzo, de Sociedades Laborales, y **no estar admitida a negociación en ningún mercado organizado**.

Este requisito deberá cumplirse durante todos los años de tenencia de la acción o participación.

- b. **Ejercer una actividad económica** que cuente con los medios personales y materiales para el desarrollo de la misma.

En particular, no podrá tener por actividad la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario a que se refiere el artículo 4.8.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en ninguno de los periodos impositivos de la entidad concluidos con anterioridad a la transmisión de la participación.

- c. **El importe de la cifra de los fondos propios** de la entidad no podrá ser superior a **400.000 euros** en el inicio del periodo impositivo de la misma en que el contribuyente adquiera las acciones o participaciones.

Cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el importe de los fondos propios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo.

## 2. Condiciones que deben cumplir las acciones o participaciones en las que se invierta

### Normativa: Art. 68.1.3º Ley IRPF

Deben cumplirse también las siguientes condiciones:

- a. Las **acciones o participaciones en la entidad deben adquirirse** por el contribuyente bien en **el momento de la constitución** de aquélla o **mediante ampliación de capital** efectuada en los tres años siguientes a dicha constitución y **permanecer en su patrimonio por un plazo superior a tres años e inferior a doce años**.
- b. La **participación directa o indirecta del contribuyente**, junto con la que posean en la misma entidad su cónyuge o cualquier persona unida al contribuyente por parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado incluido, **no puede ser, durante ningún día de los años naturales de tenencia de la participación, superior al 40 por 100** del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.
- c. Que no se trate de acciones o participaciones en una entidad a través de la cual se ejerza la **misma actividad que se venía ejerciendo** anteriormente mediante otra titularidad.

## 3. Requisitos formales

### Normativa: Art. 68.1.5º Ley IRPF

El cumplimiento de estos requisitos **debe ser acreditado mediante certificación expedida por dicha entidad** en el período impositivo en el que se produjo la adquisición de las misma.

Para ello, la entidad que cumpla los requisitos tiene que presentar una **declaración informativa** en relación con el cumplimiento de requisitos, identificación de sus accionistas o partícipes, porcentaje y período de tenencia de la participación.

**Nota:** la obligación de presentar una declaración informativa por las entidades de nueva o reciente creación y la información que debe incluir se establece en el artículo 69.1 del Reglamento del IRPF.

Asimismo, en relación con esta declaración informativa véase la Orden HAP/2455/2013, de 27 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 165, "Declaración informativa de certificaciones individuales emitidas a los socios o partícipes de entidades de nueva o reciente creación" y se determinan el lugar, forma, plazo y el procedimiento para su presentación, y se modifica la Orden de 27 de julio de 2001, por la que se aprueban los modelos 043, 044, 045, 181, 182, 190, 311, 371, 345, 480, 650, 652 y 651, en euros, así como el modelo 777, documento de ingreso o devolución en el caso de declaraciones-liquidaciones extemporáneas y complementarias, y por la que se establece la obligación de utilizar necesariamente los modelos en euros a partir del 1 de enero de 2002 (BOE del 31).

## 1. En general

Entre las rentas no sometidas al IRPF pueden citarse las siguientes:

- **Las rentas que se encuentren sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones**

**Normativa: Art. 6.4 Ley IRPF**

Estas rentas están constituidas por las ganancias patrimoniales que se producen en la persona que recibe cantidades, bienes o derechos por herencia, legado o donación o por ser beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida, cuando el contratante sea persona distinta del beneficiario, salvo en los supuestos en que por expresa disposición legal las cantidades percibidas de dichos seguros tienen la consideración de rendimientos del trabajo.

**• Las ganancias o pérdidas patrimoniales puestas de manifiesto en los supuestos relacionados en el artículo 33.3 de la Ley del IRPF**

El artículo 33.3 de la Ley del IRPF establece los [supuestos en que, por expresa disposición legal, no existe ganancia o pérdida patrimonial](#) que se comentan en el Capítulo 11 al que nos remitimos.

**• Régimen transitorio aplicable a las ganancias patrimoniales derivadas de elementos patrimoniales adquiridos con anterioridad a 31 de diciembre de 1994 (porcentajes reductores o de abatimiento)****Normativa: disposición adicional primera de la Ley del IRPF**

La parte de la **ganancia patrimonial generada con anterioridad a 20 de enero de 2006** (no así las pérdidas patrimoniales) derivada de elementos patrimoniales no afectos al desarrollo de actividades económicas que a 31 de diciembre de 1996 tuviesen un período de permanencia en el patrimonio del contribuyente superior a:

- 10 años, en el supuesto de bienes inmuebles o derechos sobre los mismos.
- 5 años, en el supuesto de acciones admitidas a negociación, con excepción de las acciones representativas del capital social de Sociedades de Inversión Mobiliaria e Inmobiliaria.
- 8 años, en el supuesto de los demás bienes o derechos.

Desde 1 de enero de 2015 se establece para todos los elementos patrimoniales a los que resulte de aplicación lo anterior, un límite máximo y conjunto de 400.000 euros que opera sobre el valor de transmisión.

El comentario detallado de [este régimen transitorio](#) se contiene en el Capítulo 11.

**• Las pérdidas patrimoniales que, por expresa disposición contenida en el artículo 33.5 de la Ley del IRPF, no se computan como tales**

La relación detallada de estas [pérdidas patrimoniales que no se computan como tales](#) se contiene en el Capítulo 11, al que nos remitimos.

**• Los rendimientos del capital mobiliario que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones lucrativas de activos financieros por causa de muerte del contribuyente****Normativa: Art. 25.6 Ley IRPF**



Es necesario poner de manifiesto que este supuesto completa el relativo a la no sujeción de las ganancias o pérdidas patrimoniales producidas por transmisiones lucrativas por causa de muerte del contribuyente (plusvalía del muerto) incluido dentro de los relacionados en el artículo 33.3 de la Ley del IRPF. En consecuencia, no tendrán la consideración de rendimientos del capital mobiliario para el causante los derivados de la transmisión lucrativa de activos financieros por causa de muerte.

- **La renta que se ponga de manifiesto como consecuencia del ejercicio de derecho de rescate de los contratos de seguro colectivo que instrumenten compromisos por pensiones**

**Normativa: Disposición adicional primera Ley IRPF**

Dicha renta no estará sujeta al IRPF del titular de los recursos económicos que en cada caso corresponda, en los siguientes supuestos:

- Para la integración total o parcial de los compromisos instrumentados en la póliza en otro contrato de seguro que cumpla los requisitos de la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.
- Para la integración en otro contrato de seguro colectivo, de los derechos que correspondan al trabajador según el contrato original en el caso de cese de la relación laboral.

Tampoco está sujeta al IRPF la renta que se ponga de manifiesto como consecuencia de la **participación en beneficios de los contratos de seguro que instrumenten compromisos por pensiones** de acuerdo con lo previsto en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, cuando dicha participación en beneficios se destine al aumento de las prestaciones aseguradas en dichos contratos.

- **Disposición de bienes que conforman el patrimonio personal para asistir las necesidades económicas de la vejez y de la dependencia**

**Normativa: Disposición adicional decimoquinta de la Ley del IRPF y la disposición adicional primera de la Ley 41/2007, de 7 de diciembre (BOE del 8).**

Las cantidades percibidas como consecuencia de las disposiciones que se hagan de la vivienda habitual (**hipoteca inversa**) por las personas mayores de 65 años, así como por las personas que se encuentren en situación de dependencia severa o gran dependencia, a que se refiere el artículo 26 de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia (BOE del 15), siempre que se lleven a cabo de conformidad con la regulación financiera relativa a los actos de disposición de bienes que conforman el patrimonio personal para asistir las necesidades económicas de la vejez y de la dependencia.

Respecto al [concepto de vivienda habitual](#) véase la disposición adicional vigésima tercera de la Ley del IRPF y el artículo 41 bis el Reglamento del IRPF.

La hipoteca inversa se regula en la disposición adicional primera de la Ley 41/2007, de 7 de diciembre, por la que se modifica la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de Regulación del Mercado Hipotecario y otras normas del sistema hipotecario y financiero, de regulación de las hipotecas inversas y el seguro de dependencia y por la que se establece determinada norma tributaria (BOE del 8). Y de acuerdo con dicha disposición se entiende por "hipoteca inversa" el préstamo o crédito garantizado mediante hipoteca sobre un bien inmueble que constituya la vivienda habitual del solicitante, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

- a. que el solicitante y los beneficiarios que éste pueda designar sean personas de edad igual o superior a los 65 años o afectadas de dependencia o personas a las que se les haya reconocido un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100,
- b. que el deudor disponga del importe del préstamo o crédito mediante disposiciones periódicas o únicas,
- c. que la deuda sólo sea exigible por el acreedor y la garantía ejecutable cuando fallezca el prestatario o, si así se estipula en el contrato, cuando fallezca el último de los beneficiarios,
- d. que la vivienda hipotecada haya sido tasada y asegurada contra daños de acuerdo con los términos y los requisitos que se establecen en los artículos 7 y 8 de la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de Regulación del Mercado Hipotecario.”

Estas hipotecas sólo podrán ser concedidas por las entidades de crédito y por las entidades aseguradoras autorizadas para operen en España, sin perjuicio de los límites, requisitos o condiciones que, a las entidades aseguradoras, imponga su normativa sectorial.

### • Ayudas económicas que se concedan por gastos de enfermedad no cubiertos

Tampoco tienen la consideración de renta sujeta aquellas **ayudas económicas que se concedan por gastos de enfermedad no cubiertos por el Servicio de Salud o Mutualidad correspondiente**, que se destinen al tratamiento o restablecimiento de la salud.

## Por primera adquisición de su vivienda habitual por contribuyentes de edad igual o inferior a 35 años

**Normativa: Art. 4.Uno.k) 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, de la Comunitat Valenciana.**

### Cuantía de la deducción

**El 5 por 100** de las cantidades satisfechas durante el período impositivo para la **primera adquisición de su vivienda habitual** por contribuyentes **de edad igual o inferior a 35 años**, con excepción de la parte de dichas cantidades que correspondan a intereses.

A estos efectos, conforme a la normativa estatal reguladora del IRPF se asimilan a la adquisición de vivienda habitual la construcción o ampliación de la misma.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

Además de los **requisitos establecidos con carácter general en la normativa estatal** que regula la deducción por inversión en vivienda habitual, para la aplicación de esta deducción autonómica deberán cumplirse también los siguientes:

- Que se trate de la **primera adquisición de su vivienda habitual**.
- Los conceptos de vivienda habitual y de adquisición de la misma son los recogidos en la normativa estatal reguladora del IRPF.
- Que la **edad del contribuyente**, a la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de

diciembre), **sea igual o inferior a 35 años.**

- **Que la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro**, casillas [0435] y [0460] de la declaración, **no sea superior a 15.817,20 euros**, equivalente a dos veces el indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM), tanto en tributación individual como en tributación conjunta.
- **En tributación conjunta**, únicamente tendrán derecho a esta deducción los contribuyentes integrados en la unidad familiar que, habiendo satisfecho cantidades con derecho a la misma, cumplan individualmente los requisitos anteriormente señalados, si bien el límite de 15.817,20 euros se referirá a la tributación conjunta.
- La aplicación de la deducción queda condicionada a que la entrega de los importes dinerarios derivada del acto o negocio jurídico que de derecho a su aplicación **se realice mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito.**

**Nota:** este requisito viene establecido por la disposición adicional dieciséis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del IRPF y restantes tributos cedidos.

- Se exige que el **importe comprobado del patrimonio del contribuyente al finalizar el período impositivo exceda del valor que arrojase su comprobación al comienzo del mismo** en, al menos, la cuantía de las inversiones realizadas.

A estos efectos, no se computarán los incrementos o disminuciones de valor experimentados durante el citado período impositivo por los elementos patrimoniales que al final del mismo sigan formando parte del patrimonio del contribuyente.

Véase en el capítulo 16 la [comprobación de la situación patrimonial](#).

## Compatibilidad

Esta deducción es compatible con la deducción "Por adquisición de vivienda habitual por personas con discapacidad" y con la deducción "Por obtención de rentas derivadas de arrendamientos de vivienda, cuya renta no supere el precio de referencia de los alquileres privados de la Comunitat Valenciana".

## Límite de la deducción: comprobación de la situación patrimonial

### Normativa: Art. 70 Ley IRPF

La aplicación de esta deducción requerirá que el importe comprobado del patrimonio del contribuyente al finalizar el período de la imposición exceda del valor que arrojase su comprobación al comienzo del mismo al menos en la cuantía de las inversiones realizadas.

A estos efectos, no se computarán los incrementos o disminuciones de valor experimentados durante el período impositivo por los elementos patrimoniales que al final del mismo sigan formando parte del patrimonio del contribuyente.

El objetivo de esta última exigencia es asegurar que las cantidades invertidas con derecho a practicar la deducción, proceden de la renta generada en el período, ya esté o no sujeta al IRPF, evitando que se practiquen deducciones en base a cantidades que procedan de rentas generadas en ejercicios precedentes.

**Atención:** respecto a la *comprobación de la situación patrimonial* véase lo comentado en el apartado correspondiente de la "Deducción por inversión en vivienda habitual: Régimen transitorio" en este Capítulo.

## 2. Supuesto especial: Cláusulas suelo

### Alcance de la no sujeción

No se integrará en la base imponible de este IRPF la devolución, derivada de acuerdos celebrados con entidades financieras, en efectivo o a través de otras medidas de compensación, junto con sus correspondientes intereses indemnizatorios, de las cantidades previamente satisfechas a aquellas en concepto de intereses por la aplicación de cláusulas de limitación de tipos de interés de préstamos (la denominada "cláusula suelo").

**Importante:** la declaración de no sujeción surte efectos desde 21 de enero de 2017 y resulta aplicable a ejercicios anteriores no prescritos.

De igual modo ha de tenerse en cuenta que tampoco se integran en la base imponible del IRPF la devolución de cantidades previamente satisfechas por el contribuyente por la aplicación de cláusulas de limitación de tipos de interés de préstamos, junto con sus correspondientes intereses indemnizatorios, derivadas de la ejecución o cumplimiento de sentencias o laudos arbitrales que declaran la nulidad de las mismas.

### Tratamiento fiscal de cantidades previamente satisfechas por el contribuyente objeto de la devolución

Las cantidades previamente satisfechas por el contribuyente objeto de la devolución derivadas de acuerdos celebrados con las entidades financieras o de sentencias o laudos arbitrales, tendrán el siguiente tratamiento fiscal:

a. Cuando tales cantidades hubieran formado parte, en ejercicios anteriores, de la base de la deducción por inversión en vivienda habitual o de deducciones establecidas por la Comunidad Autónoma, se deben diferenciar los siguientes supuestos:

- Si la devolución de estas cantidades se produce en efectivo el contribuyente perderá el derecho a las deducciones practicadas en relación con las mismas, debiendo sumar a la cuota líquida estatal y autonómica, devengada en el ejercicio en el que se hubiera celebrado el acuerdo con la entidad financiera o en el de la sentencia o el laudo arbitral, exclusivamente las cantidades indebidamente deducidas en ejercicios anteriores en los términos previstos en el artículo 59 del Reglamento del IRPF, sin inclusión de intereses de demora.

Dicha regularización únicamente se realizará respecto de los ejercicios en que no hubiera

prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

- Si la devolución de estas cantidades se produce a través de la compensación con una parte del capital pendiente de amortización no resultará de aplicación la adición anterior respecto de la parte de las cantidades que se destine directamente por la entidad financiera, tras el acuerdo con el contribuyente afectado, a minorar el principal del préstamo, es decir, no habrá que regularizar las deducciones practicadas anteriormente correspondientes a esos importes.

Por su parte la reducción del principal del préstamo tampoco generará derecho a aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual ni de deducción autonómica alguna.

b. Cuando tales cantidades previamente satisfechas por el contribuyente objeto de la devolución hubieran tenido la consideración de gasto deducible en ejercicios anteriores respecto de los que no hubiera prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, se perderá tal consideración, debiendo practicarse autoliquidación complementaria correspondiente a tales ejercicios, sin sanción, ni intereses de demora, ni recargo alguno en el plazo comprendido entre la fecha del acuerdo y la finalización del siguiente plazo de presentación de autoliquidación por este Impuesto.

c. Las cantidades que, por la aplicación de cláusulas suelo, hubieran sido satisfechas por el contribuyente en 2021 y respecto a las que antes de finalizar el plazo de presentación de autoliquidación del IRPE por dicho ejercicio se alcance el acuerdo de devolución de las mismas con la entidad financiera o sea consecuencia de una sentencia judicial o un laudo arbitral, no formarán parte de la base de deducción por inversión en vivienda habitual ni de deducción autonómica alguna, ni tendrán la consideración de gasto deducible.

**Importante:** a efectos de las regularizaciones que procedan téngase en cuenta que mientras que en el supuesto de la existencia de acuerdo con la entidad financiera la regularización se computa desde la fecha en la que éste se suscribe, en los supuestos de sentencia o laudo arbitral la regularización debe computarse desde la fecha de éstos (la firmeza de la sentencia, en su caso).

## Por adquisición de vivienda habitual por personas con discapacidad

**Normativa:** Art. 4.Uno.I) 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, de la Comunitat Valenciana.

### Cuantía de la deducción

El **5 por 100** de las cantidades satisfechas durante el período impositivo para la adquisición de la vivienda habitual, con excepción de la parte de dichas cantidades que correspondan a intereses, por contribuyentes con los siguientes grados de discapacidad:

- **Con discapacidad física o sensorial, en grado igual o superior al 65 por 100, o**
- **Con discapacidad psíquica, en grado igual o superior al 33 por 100,**

La condición de persona con discapacidad deberá acreditarse mediante el correspondiente certificado expedido por los órganos competentes en materia de servicios sociales de la Generalitat o por los órganos correspondientes del Estado o de otras Comunidades Autónomas.

También será aplicable la deducción, aunque la discapacidad no alcance dichos grados, cuando la incapacidad se declare judicialmente.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Los conceptos de vivienda habitual y de adquisición de la misma son los recogidos en la normativa estatal reguladora del [IRPF](#).

A estos efectos ha de tenerse en cuenta que, conforme a la normativa estatal reguladora del impuesto, se asimilan a la adquisición de vivienda habitual la construcción o ampliación de la misma.

Además de los requisitos establecidos con carácter general en la normativa estatal que regulaba la [deducción por inversión en vivienda habitual](#), para la aplicación de esta deducción autonómica deberán cumplirse también los siguientes:

- **Que la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro**, casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración, **no sea superior a 15.817,20 euros**, cantidad equivalente a dos veces el indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM), tanto en tributación individual como en tributación conjunta.
- **En tributación conjunta**, únicamente tendrán derecho a esta deducción los contribuyentes integrados en la unidad familiar que, habiendo satisfecho cantidades con derecho a la misma, cumplan individualmente los requisitos anteriormente señalados, si bien el límite de 15.817,20 euros se referirá a la tributación conjunta.
- La aplicación de la deducción queda condicionada a que la entrega de los importes dinerarios derivada del acto o negocio jurídico que de derecho a su aplicación **se realice mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito**

La exigencia de este requisito se establece por la disposición adicional dieciséis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del [IRPF](#) y restantes tributos cedidos.

- Se exige que el **importe comprobado del patrimonio del contribuyente al finalizar el período impositivo exceda del valor que arrojase su comprobación al comienzo del mismo** en, al menos, la cuantía de las inversiones realizadas.

A estos efectos, no se computarán los incrementos o disminuciones de valor experimentados durante el citado período impositivo por los elementos patrimoniales que al final del mismo sigan formando parte del patrimonio del contribuyente.

Véase en el capítulo 16 la [comprobación de la situación patrimonial](#).

## Compatibilidad

Esta deducción es compatible con la deducción "Por primera adquisición de su vivienda habitual"

por contribuyentes de edad igual o inferior a 35 años" con la deducción "Por obtención de rentas derivadas de arrendamientos de vivienda, cuya renta no supere el precio de referencia de los alquileres privados de la Comunitat Valenciana".

## Ejemplo: Aplicación de la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación

Tras el cierre de la óptica en la que trabajaban cuatro trabajadores de la misma deciden abrir un nuevo establecimiento de este tipo en Zaragoza para lo que constituyen en enero de 2021 la sociedad anónima XX con un capital inicial de 300.000 euros (300 acciones).

Don J.A.S.M, residente en Zaragoza (antiguo cliente de la óptica que se cerró) decide invertir en el nuevo negocio y suscribe en el año 2021 un total de 70 acciones de la sociedad anónima "XX":

- 30 acciones en marzo (30.000 euros)
- 40 acciones en noviembre (40.000 euros)

Determinar el importe de la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación en 2021 suponiendo que se cumplen los requisitos exigidos para aplicar la misma.

### Solución:

**Nota previa:** los contribuyentes residentes en la Comunidad Autónoma de Aragón pueden aplicar en el ejercicio 2021 tanto la deducción estatal por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación como la deducción autonómica. No obstante, de acuerdo con la normativa autonómica aplicable en el ejercicio 2021 el contribuyente solo puede aplicar la deducción autonómica sobre la cuantía invertida que supere la base máxima de la deducción estatal por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación prevista en el citado artículo 68.1 de la Ley del IRPF.

Importe total invertido en 2021 (30.000 + 40.000) = 70.000

#### Deducción en la cuota íntegra estatal

- Importe de la inversión con derecho a deducción (1) = 60.000
  - Base máxima de deducción: 60.000
  - Base efectiva de deducción: 70.000
- Importe de la deducción (60.000 x 30%) = 18.000

#### Deducción en la cuota íntegra autonómica

- Importe de la inversión con derecho a deducción (2) = 10.000
- Importe de la deducción (10.000 x 20%) (3) = 2.000

### Notas al ejemplo:

(1) Las cantidades invertidas en 2021 tendrán derecho a la deducción siempre que cumplan los requisitos exigidos por el artículo 68.1.1.º de Ley del IRPF teniendo como base máxima de deducción, desde el 1 de enero de 2018, la cantidad de 60.000 euros anuales. Téngase en cuenta, además, que si las acciones se mantienen un mínimo de 3 años desde la fecha de la inversión, su venta o transmisión podrá beneficiarse de la exención de la ganancia patrimonial que se genere siempre que el importe obtenido se reinvierta en acciones de empresas nuevas o de reciente creación.

[\(Volver\)](#)

(2) Los 10.000 euros de los 70.000 invertidos en 2021 que superan la base máxima de la deducción estatal pueden servir de base de la deducción por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación establecida por la Comunidad Autónoma Aragón en el ejercicio de sus competencias, siempre que cumplan los requisitos y condiciones exigidos. [\(Volver\)](#)

(3) En la deducción autonómica el porcentaje de deducción aplicable es del 20 por 100 con un importe máximo de 4.000 euros que en este caso no se superan. [\(Volver\)](#)

## Sujeción al IRPF: aspectos personales

### Por cantidades destinadas a la adquisición o rehabilitación de vivienda habitual, procedentes de ayudas públicas

**Normativa:** Art. 4.Uno.m) 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, de la Comunitat Valenciana.

### Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

La cantidad que proceda de entre las siguientes:

- **102 euros** por contribuyente siempre que éste haya efectivamente destinado, durante el período impositivo, a la **adquisición o rehabilitación** de la vivienda que constituya o vaya a constituir su residencia habitual, cantidades **procedentes de una subvención** a tal fin concedida por la Generalitat, con cargo a su propio presupuesto o al del Estado.

Las cantidades se entenderán efectivamente destinadas a la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual de acuerdo con las reglas de imputación temporal de ingresos establecidas en la normativa estatal reguladora del IRPF.

**Nota:** los criterios de la [imputación temporal](#) de determinadas ayudas relativas a la rehabilitación de la vivienda habitual se comentan en el Capítulo 11.

Cuando las ayudas se imputen en varios períodos impositivos, el importe de la deducción se prorrateará entre los ejercicios en que se produzca tal imputación.

Por su parte, los [conceptos de vivienda habitual](#) y [rehabilitación](#) de la misma son los establecidos en la citada normativa.

- La **cantidad que resulte de aplicar el tipo medio de gravamen general autonómico sobre la cuantía de la ayuda pública**, siempre que el contribuyente haya efectivamente destinado, durante el período impositivo, a la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o



vaya a constituir su residencia habitual, las cantidades procedentes de la ayuda pública a tal fin concedida por la Generalitat, con cargo a su propio presupuesto o al del Estado.

En el caso ayuda pública para la rehabilitación ha de ser concedida en el ámbito de la rehabilitación edificatoria y regeneración y renovación urbana en aquellos barrios o conjuntos de edificios y viviendas que precisen la demolición y sustitución de sus edificios, la reurbanización de sus espacios libres o la revisión de sus equipamientos y dotaciones, incluyendo en su caso el realojo temporal de los residentes.

**Importante:** *el contribuyente debe optar por aplicar una u otra cantidad (102 euros o la que resulte de aplicar el tipo medio de gravamen general autonómico sobre la cuantía de la ayuda pública) cuando se cumplan los requisitos exigidos para ambas.*

- La aplicación de la deducción **queda condicionada** a que la entrega de los importes dinerarios derivada del acto o negocio jurídico que de derecho a su aplicación **se realice mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito.**

Este requisito se exige por la disposición adicional dieciséis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del IRPF y restantes tributos cedidos.

- Se exige, además, que **el importe comprobado del patrimonio del contribuyente al finalizar el período impositivo exceda del valor que arrojase su comprobación al comienzo del mismo** en, al menos, la cuantía de las inversiones realizadas.

A estos efectos, no se computarán los incrementos o disminuciones de valor experimentados durante el citado período impositivo por los elementos patrimoniales que al final del mismo sigan formando parte del patrimonio del contribuyente.

Véase en el capítulo 16 la [comprobación de la situación patrimonial](#).

## Incompatibilidad

Esta deducción es incompatible, para las mismas cantidades, con la deducción "Por primera adquisición de su vivienda habitual por contribuyentes de edad igual o inferior a 35 años" y con la deducción "Por adquisición de vivienda habitual por persona con discapacidad".

# Deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial en actividades económicas en estimación directa

## Normativa: Arts. 68.2 y 69.2 Ley IRPF

Los contribuyentes que desarrollen actividades económicas en estimación directa podrán aplicar los incentivos y estímulos a la inversión empresarial establecidos o que se establezcan en la normativa del Impuesto sobre Sociedades con igualdad de porcentajes y límites de deducción,

con dos excepciones:

- a. No resulta de aplicación a los contribuyentes del IRPF lo previsto en el artículo 39.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades que establece la posibilidad de aplicar la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica de los apartados 1 y 2 del artículo 35 de la LIS, sin quedar sometida al límite conjunto de la cuota íntegra y pudiendo solicitar, en su caso, su abono, siempre que se cumplan determinados requisitos.
- b. Tampoco resulta de aplicación a los contribuyentes del IRPF lo previsto en el artículo 39.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades que permite, en relación con la deducción por producciones cinematográficas extranjeras en España prevista en el apartado 2 del artículo 36 de la LIS, solicitar, en el caso de insuficiencia de cuota, el abono anticipado de deducción por inversión en producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales.

Además de las deducciones que establece la LIS, con las excepciones antes indicadas, los contribuyentes del IRPF cuyas actividades cumplan los requisitos para ser consideradas entidades de reducida dimensión podrán deducir los rendimientos netos de actividades económicas del período impositivo que se inviertan en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas en los términos que más adelante se comentan.

En consecuencia, en el presente ejercicio 2021 las deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial que pueden aplicar los contribuyentes titulares de actividades económicas en el método de estimación directa, en cualquiera de sus dos modalidades, normal o simplificada, pueden estructurarse en las siguientes categorías o regímenes:

## Son contribuyentes por el IRPF

### Normativa: Art. 8 Ley IRPF

1. Las personas físicas que tengan su residencia habitual en territorio español.
2. Las personas físicas que tengan su residencia habitual en el extranjero por alguna de las circunstancias previstas en el artículo 10 de la Ley del IRPF que más adelante se comentan.
3. Las personas físicas de nacionalidad española que acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal. Estas personas no perderán su condición de contribuyentes por el IRPF en el período impositivo en que se produzca el cambio de residencia y en los cuatro períodos impositivos siguientes.

**Atención:** téngase en cuenta que a partir del 11 de julio de 2021 y, de acuerdo con lo dispuesto en la disposición adicional décima de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, todas referencias efectuadas en la normativa del IRPF a paraísos fiscales, a países o territorios con los que no exista efectivo intercambio de información, o de nula o baja tributación se entenderán efectuadas a la definición de jurisdicción no cooperativa que establece la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, en su redacción vigente a

*partir de 11 de julio de 2021.*

*Ahora bien, mientras no se apruebe por Orden Ministerial los países o territorios que tienen la consideración de jurisdicción no cooperativa, tendrán dicha consideración los países o territorios previstos en el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, por el que se determinan los países o territorios que se consideran como paraísos fiscales*

Véase al respecto la relación de países y territorios calificados reglamentariamente como [paraísos fiscales](#) y las notas sobre la citada relación de países y territorios que figuran en el Capítulo 10 de este Manual.

## Por arrendamiento de la vivienda habitual

**Normativa:** Art. 4.Uno.n), Cuatro y Quinto 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, de la Comunitat Valenciana.

### Cuantías e importes máximos de la deducción

- **El 20 por 100**, con el límite de **700 euros**.
- **El 25 por 100** con el límite de **850 euros** si el arrendatario reúne **una** de las **siguientes condiciones**:
  1. Tener una edad igual o inferior a 35 años.
  2. Ser discapacitado físico o sensorial, con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100, o psíquico, con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100.
  3. Tener la consideración de víctima de violencia de género según lo dispuesto en la Ley 7/2012, de 23 de noviembre, de la Generalitat, integral contra la violencia sobre la mujer en el ámbito de la Comunitat Valenciana.
- **El 30 por 100** con el límite de **1.000 euros**, si reúne dos o más de las condiciones anteriores.
- El importe máximo de deducción se **prorrateará por el número de días en los que permanezca vigente el arrendamiento** dentro del período impositivo y en los que se cumplan las circunstancias personales requeridas para la aplicación de los diferentes porcentajes de deducción.

**Importante:** a efectos de poder practicarse esta deducción se requiere que el contribuyente satisfaga en calidad de arrendatario cantidades en concepto de alquiler de su vivienda habitual durante el período impositivo. Por ello, en caso de matrimonio, cualquiera que sea su régimen económico, solo serán deducibles las cantidades que satisfaga el **cónyuge firmante del contrato de arrendamiento** sin perjuicio de que tal contrato tenga efectos internos entre los cónyuges.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- **Que la fecha del contrato** de arrendamiento **sea posterior a 23 de abril de 1998** y su duración sea igual o superior a un año.

**Recuerde:** para hacer frente al impacto del Covid-19 se suprimió, con efectos desde el 1 de enero de 2019, por la disposición adicional primera del Decreto ley 1/2020, de 27 de marzo (DOCV del 30) el requisito relativo a la obligación del contribuyente, como arrendatario, de presentar la correspondiente autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados derivada del contrato de arrendamiento de la vivienda habitual

- **Que se trate del arrendamiento de la vivienda habitual del contribuyente, ocupada efectivamente** por este. A estos efectos, se ajustará al concepto de vivienda habitual recogido en la normativa estatal reguladora del IRPF.
- Que, durante al menos la mitad del período impositivo, ni el contribuyente ni ninguno de los **miembros de su unidad familiar sean titulares**, del pleno dominio o de un derecho real de uso o disfrute, de **otra vivienda distante a menos de 100 kilómetros** de la vivienda arrendada.

En el caso de tratarse de una mujer víctima de violencia de género, a efectos de la aplicación de esta deducción, se considerará que no forma parte de la unidad familiar el cónyuge agresor no separado legalmente. Tampoco computará el inmueble que la contribuyente compartía con la persona agresora como residencia habitual.

### Precisiones:

- El concepto de **unidad familiar** es el establecido en el artículo 82 de la Ley del IRPF y se examina en el Capítulo 2 de este Manual.
- La expresión que sean titulares del pleno dominio o de un derecho real, sin especificar cuál debe ser el porcentaje de titularidad máximo o mínimo exigido por la Ley implica que cualquier participación en otra vivienda impide la aplicación del beneficio, incluso en los casos en que la vivienda no sea susceptible de uso por necesitar reformas.
- Por último, en los supuestos de comunidades de bienes de origen hereditario, tampoco pueden los herederos (aunque no formen parte de la misma unidad familiar) aplicarse esta deducción si tuvieran arrendada otra vivienda que no distase 100 kilómetros de algún inmueble del que sean titulares del pleno dominio o de derechos de uso o disfrute. Sin embargo, no se incluirían dentro de esta categoría los bienes del causante sobre los que el cónyuge viudo ostentara el usufructo por imperio de la ley, atribución del testador o por adjudicación.

- Que el contribuyente **no tenga derecho** en el mismo período impositivo a **deducción alguna por inversión en vivienda habitual**.
- Que la **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro**, casillas **[0500]** y **[0510]** de la declaración, **no supere** las siguientes cantidades:

- **25.000 euros en declaración individual.**

- **40.000 euros en declaración conjunta.**

- **Cuando dos o más contribuyentes declarantes del impuesto** tengan derecho a la aplicación de esta deducción por una misma vivienda, **el límite se prorrateará entre ellos a partes iguales.**

### **Aplicación de los límites cuantitativos de la deducción según la base liquidable:**

- Los límites máximos de la deducción (700, 850 o 1.000 euros, según corresponda) sólo será aplicable a los contribuyentes cuya **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro sea inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, **o inferior a 37.000 euros**, en tributación conjunta.
- Cuando **la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente esté comprendida entre 23.000 y 25.000 euros**, en tributación individual, **o entre 37.000 y 40.000 euros**, en tributación conjunta, los **importes y límites de la deducción** serán los siguientes:
  - a. **En tributación individual**, el resultado de multiplicar el límite máximo de la deducción (700, 850 o 1.000 euros según corresponda) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 2.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 23.000)$$

- b. **En tributación conjunta**, el resultado de multiplicar el límite máximo de la deducción (700, 850 o 1.000 euros según corresponda) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 2.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 37.000)$$

El prorrateo de los límites máximos de la deducción solo ha de efectuarse cuando haya más de una persona que, presentando declaración, pueda aplicar la deducción por una misma vivienda por cumplir todos los requisitos exigidos para ello, incluida la cuantía máxima de la base liquidable, aunque no la aplique de forma efectiva. Por tanto, no se toman en consideración a efectos del prorrateo las personas que no presenten declaración ni las que tengan una base liquidable superior a la exigida.

- La aplicación de la deducción queda condicionada a que la entrega de los importes dinerarios derivada del acto o negocio jurídico que de derecho a su aplicación **se realice mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito.**

La exigencia de este requisito se establece en la disposición adicional dieciséis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del IRPF y restantes tributos cedidos.

## Compatibilidad

Esta deducción es compatible con la que a continuación se comenta "Por arrendamiento de una vivienda como consecuencia de la realización de una actividad, por cuenta propia o ajena, en distinto municipio".

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica por arrendamiento" del Anexo B.8 de la declaración en el que, además de los datos necesarios para cuantificar la deducción, deberá hacerse constar el NIF/NIE del arrendador de la vivienda y, si existe, el del segundo arrendador o, en su caso, si ha consignado un NIF de otro país, se marcará una X, respectivamente, en las casillas correspondientes.

## Régimen general y regímenes especiales de deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial de la Ley del Impuesto sobre Sociedades

### Residencia habitual en territorio español

#### Normativa: Art. 9 Ley IRPF

Se entenderá, de acuerdo con el artículo 9 de la Ley del IRPF, que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando se dé cualquiera de las siguientes circunstancias:

#### 1. Que permanezca más de 183 días, durante el año natural, en territorio español.

Para determinar este período de permanencia se computarán las ausencias esporádicas, salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país. Tratándose de países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales, la Administración tributaria podrá exigir que se pruebe la permanencia en el mismo durante 183 días en el año natural.

No obstante lo anterior, para determinar el período de permanencia en territorio español no se computarán las estancias temporales en España que sean consecuencia de las obligaciones contraídas en acuerdos de colaboración cultural o humanitaria, a título gratuito, con las Administraciones públicas españolas.

**Nota:** para delimitar las "ausencias esporádicas" ténganse en cuenta los criterios interpretativos que sobre los artículos 8.1.a) y 9.1.a) de la Ley del IRPF ha establecido el Tribunal Supremo en sus Sentencias de 28 de noviembre de 2017 (números 1.829/2017, 1.850/2017, 1.860/2017 y 1.834/2017, resolviendo, respectivamente, recursos de casación contencioso-administrativos números 815/2017, 812/2017, 807/2017 y 809/2017) y 1 de marzo de 2018 (núm. 334/2018, en el recurso de casación contencioso-administrativo números 934/2017), en relación con tributación de los beneficiarios de becas del Instituto Español de Comercio Exterior (ICEX) con estancia en un país extranjero para desarrollar las actividades propias de la misma.

#### 2. Que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta.

**Se presumirá**, salvo prueba en contrario, que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando, conforme a los criterios anteriores, residan habitualmente en España su cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél.

**No se considerarán contribuyentes**, a título de reciprocidad, los nacionales extranjeros que tengan su residencia habitual en España por su condición de miembros de misiones diplomáticas u oficinas consulares extranjeras, o por ser titulares de cargo o empleo oficial de Estados extranjeros, o por ser funcionarios en activo que ejerzan en España cargo o empleo oficial que no tenga carácter diplomático o consular, siempre que, además, no proceda la aplicación de normas específicas derivadas de los tratados internacionales en los que España sea parte.

**Recuerde:** la residencia fiscal de una persona física no sólo se determina en función del primer criterio de permanencia (más de 183 días), sino que, el contribuyente también podrá ser considerado residente fiscal en España si tiene en este país, de forma directa o indirecta, el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos.

## Por arrendamiento de una vivienda, como consecuencia de la realización de una actividad, por cuenta propia o ajena, en distinto municipio

**Normativa:** Art. 4.Uno.ñ), Cuatro y Quinto 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, de la Comunitat Valenciana.

### Cuantía de la deducción

**El 10 por 100** de las cantidades satisfechas en el período impositivo por el arrendamiento de una vivienda, como consecuencia de la **realización de una actividad por cuenta propia o ajena, en municipio distinto** de aquél en el que el contribuyente residía con anterioridad.

Tratándose de matrimonios en régimen de sociedad legal de gananciales, los gastos de arrendamiento de la vivienda habitual son imputables a ambos cónyuges, con independencia de quien los abone efectivamente o de cuál de ellos figure como titular de la factura o del contrato.

**Atención:** sólo tiene derecho a aplicarse la deducción el contribuyente que reside en la vivienda arrendada por razón de su actividad, y por la renta abonada que, a tal efecto, le sea imputable.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que la vivienda arrendada, radicada en la Comunitat Valenciana, diste más de 100 kilómetros de aquélla en la que residía inmediatamente antes del arrendamiento.

**Recuerde:** para hacer frente al impacto del Covid-19 se suprimió, con efectos desde el 1 de enero de 2019, por la disposición adicional primera del Decreto ley 1/2020, de 27 de marzo (DOCV del 30) el requisito relativo a la obligación del contribuyente, como arrendatario, de presentar la correspondiente autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados derivada del contrato de arrendamiento de la vivienda habitual

- **Que las cantidades satisfechas por el arrendamiento no sean retribuidas por el empleador.**
- Que la **base liquidable general y del ahorro del contribuyente**, suma de las casillas **[0500]** y **[0510]** de la declaración, **no supere las siguientes cantidades:**
  - a. **25.000 euros en declaración individual.**
  - b. **40.000 euros en declaración conjunta.**
- La aplicación de la deducción queda condicionada a que la entrega de los importes dinerarios derivada del acto o negocio jurídico que de derecho a su aplicación **se realice mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito.**

La exigencia de este requisito se establece la disposición adicional dieciséis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del IRPE y restantes tributos cedidos.

## Límites cuantitativos de la deducción

- El límite máximo de la deducción será **de 204 euros.**
- Este límite máximo de 204 euros sólo será aplicable a los contribuyentes cuya **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro sea inferior a 25.000 euros**, en tributación individual, **o inferior a 40.000 euros**, en tributación conjunta.
- Cuando **la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente esté comprendida entre 23.000 y 25.000 euros**, en tributación individual, **o entre 37.000 y 40.000 euros**, en tributación conjunta, los **límites de la deducción** serán los siguientes:

1. **En tributación individual**, el resultado de multiplicar el límite máximo de la deducción (204 euros) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 4.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 23.000)$$

2. **En tributación conjunta**, el resultado de multiplicar el límite máximo de la deducción (204 euros) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:



**$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 4.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 37.000)$**

- **El límite** de esta deducción **se prorrateará por el número de días en que permanezca vigente el arrendamiento** dentro del ejercicio.
- **Cuando dos o más contribuyentes declarantes del impuesto** tengan derecho a la aplicación de esta deducción por una misma vivienda, **el límite se prorrateará entre ellos por partes iguales**.

El prorrateo del límite máximo de la deducción sólo ha de efectuarse cuando haya más de una persona que, presentando declaración, pueda aplicar la deducción por una misma vivienda por cumplir todos los requisitos exigidos para ello, incluida la cuantía máxima de la base liquidable, aunque no la aplique de forma efectiva. Por tanto, no se toman en consideración a efectos del prorrateo las personas que no presenten declaración ni las que tengan una base liquidable superior a la exigida.

## Compatibilidad

Esta deducción es compatible con la deducción anteriormente comentada "Por arrendamiento de la vivienda habitual".

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán hacer constar en el anexo B.7 el NIF/NIE del arrendador de la vivienda y, en su caso, si ha consignado un NIF de otro país, se marcará una X, en la casilla correspondiente.

## 1. Normas comunes a las deducciones

### a) Porcentajes y límites para la aplicación de las deducciones del Impuesto sobre Sociedades

**Normativa:** Arts. 68.2 y 69.2 Ley IRPF

El porcentaje de deducción que corresponde a cada modalidad de inversión y los límites (conjunto o específicos) aplicable a las deducciones generadas aparecen reflejados, respectivamente, en el cuadro del [Régimen General de Deducciones](#) y en el cuadro de los [Regímenes Especiales de Deducciones](#).

Dichos límites se aplicarán sobre la cuota que resulte de minorar la suma de las cuotas íntegras, estatal y autonómica, en el importe total de las deducciones por inversión en empresas de nueva o reciente creación y por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial.

### b) Deducciones no aplicadas en el ejercicio por insuficiencia de cuota

**Normativa: Art. 39.1 y disposición transitoria vigésima cuarta LIS**

**Deducciones del propio ejercicio:** De acuerdo con el artículo 39 de la LIS las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos. No obstante, las cantidades correspondientes a la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 de la LIS podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.

**Deducciones de ejercicios anteriores:** Las deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y en el Capítulo IV del Título VI del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que estuviesen pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, podrán deducirse a partir de dicho período impositivo, con los requisitos previstos en su respectiva normativa de aplicación con anterioridad a esa fecha, en el plazo y con las condiciones establecidos en el artículo 39 de la actual Ley del Impuesto sobre Sociedades.

**c) Cómputo de los plazos****Normativa: Art. 39.1 LIS**

El cómputo de los plazos para la aplicación de las deducciones podrá diferirse hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos, en los siguientes casos:

- a. En las entidades de nueva creación.
- b. En las entidades que saneen pérdidas de ejercicios anteriores mediante la aportación efectiva de nuevos recursos, sin que se considere como tal la aplicación o capitalización de reservas.

**d) Incompatibilidades****Normativa: Art. 39.4 LIS**

Como regla general, una misma inversión no podrá dar lugar a la aplicación de más de una deducción por el mismo contribuyente salvo disposición expresa, ni podrá dar lugar a la aplicación de una deducción en más de un contribuyente.

**e) Mantenimiento de las inversiones****Normativa: Art. 39.5 LIS**

Los elementos patrimoniales afectos a las deducciones deberán permanecer en funcionamiento durante 5 años o 3 años, si se trata de bienes muebles, o durante su vida útil si fuera inferior.

En el caso de producciones cinematográficas y series audiovisuales, este requisito se entiende cumplido en la medida que la productora mantenga el mismo porcentaje de titularidad de la obra durante el plazo de 3 años, sin perjuicio de su facultad para comercializar total o parcialmente los derechos de explotación derivados de la misma a uno o más terceros.

## f) Prescripción del derecho para comprobar las deducciones

### Normativa: Art. 39.6 LIS

El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial de la LIS previstas en este apartado aplicadas o pendientes de aplicar prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las deducciones cuya aplicación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

## g) Otras condiciones y requisitos generales de aplicación

Las deducciones comentadas en este apartado únicamente resultan aplicables a los contribuyentes que ejerzan actividades económicas y determinen el rendimiento neto de las mismas en el método de estimación directa, en cualquiera de sus dos modalidades.

No obstante, las deducciones pendientes de aplicar procedentes de inversiones realizadas en ejercicios anteriores en los que el contribuyente haya estado incluido en el método de estimación directa y haya cumplido los requisitos establecidos al efecto, podrán deducirse en esta declaración y hasta la terminación del plazo legal concedido para ello, aunque los contribuyentes titulares estén acogidos en este ejercicio al método de estimación objetiva.

**Importante:** los contribuyentes del IRPF, socios de sociedades civiles a las que hubiese resultado de aplicación el régimen de atribución de rentas y que adquirieron a partir de 1 de enero de 2016 la condición de contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, podrán seguir aplicando en su cuota íntegra las deducciones por inversión en actividades económicas previstas en el artículo 68.2 de la Ley del IRPF que estuviesen pendientes de aplicación a 1 de enero de 2016 en los términos previstos en el artículo 69 de la Ley del IRPF, siempre que se cumplan las condiciones y requisitos establecidos en la Ley del Impuesto sobre Sociedades (disposición transitoria trigésima Ley IRPF).

## Residencia habitual en el territorio de una Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía a efectos del IRPF

### Normativa: Art. 72 Ley IRPF

### Criterios para determinar la residencia habitual

Como principio general, los contribuyentes con residencia habitual en territorio español son residentes en el territorio de una Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía. Para determinar en cuál de las Comunidades Autónomas o Ciudades con Estatuto de Autonomía tiene su residencia habitual el contribuyente residente, deberán aplicarse los siguientes criterios:

## 1. Criterio de permanencia

De acuerdo con este criterio, el contribuyente reside en la Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía en cuyo territorio haya permanecido mayor número de días del período impositivo (generalmente, el año natural), computándose a estos efectos las ausencias temporales y presumiéndose, salvo prueba en contrario, que la persona permanece en el territorio de la Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía donde radica su vivienda habitual.

## 2. Criterio del principal centro de intereses

Cuando no fuera posible determinar la residencia conforme al criterio anterior, se considerará que el contribuyente reside en la Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía donde tenga su principal centro de intereses; es decir, en aquella en cuyo territorio haya obtenido la mayor parte de la base imponible del IRPF, determinada por los siguientes componentes de renta:

- a. Rendimientos del trabajo, que se entenderán obtenidos donde radique el centro de trabajo respectivo, si existe.
- b. Rendimientos del capital inmobiliario y ganancias patrimoniales derivadas de bienes inmuebles, que se entenderán obtenidos en el lugar en que radiquen éstos.
- c. Rendimientos de actividades económicas, ya sean empresariales o profesionales, que se entenderán obtenidos donde radique el centro de gestión de cada una de ellas.

## 3. Criterio de la última residencia declarada a efectos del IRPF

En defecto de los anteriores criterios, la persona se considera residente en el territorio en el que radique su última residencia declarada a efectos del IRPF.

**Importante:** de acuerdo con lo establecido en el artículo 72.3 de la Ley del IRPF, no producirán efecto los cambios de residencia que tengan por objeto principal lograr una menor tributación efectiva en este impuesto, salvo que la nueva residencia se prolongue de manera continuada durante, al menos, tres años. En estos supuestos deberán presentarse las **autoliquidaciones complementarias** que correspondan. Véase el Capítulo 18.

**Las personas físicas residentes en territorio español, que no permanezcan en dicho territorio más de 183 días durante el año natural**, se considerarán residentes en el territorio de la Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía en que radique el núcleo principal o base de sus actividades o de sus intereses económicos.

Finalmente, cuando la persona sea residente en territorio español por presunción, es decir, porque su cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad dependientes de él residan habitualmente en España, se considerará residente en el territorio de la Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía en que éstos residan habitualmente.

**Declaraciones conjuntas de unidades familiares cuyos miembros residen en diferentes Comunidades Autónomas o Ciudades con Estatuto de Autonomía**

Cuando los contribuyentes integrados en una unidad familiar tuvieran su residencia habitual en Comunidades Autónomas o Ciudades con Estatuto de Autonomía distintas y optasen por tributar conjuntamente, en el apartado "Comunidad Autónoma/Ciudad Autónoma de residencia en 2021" se indicará aquélla en la que haya tenido su residencia habitual el miembro de la unidad familiar con mayor base liquidable, determinada ésta con arreglo a las reglas de individualización de rentas del IRPF.

Cuando una de las distintas Comunidades Autónomas fuera de régimen foral (Navarra o País Vasco), se atenderá también a este criterio para determinar la competencia foral o estatal en orden a la exacción del IRPF.

## Por inversiones en instalaciones de autoconsumo de energía eléctrica o destinadas al aprovechamiento de determinadas fuentes de energía renovables en las viviendas de la Comunitat Valenciana, así como por la cuota de participación en inversiones en instalaciones colectivas donde se ubiquen las viviendas

**Normativa: Art. 4.Uno.o) 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, de la Comunitat Valenciana.**

### Cuantía de la deducción

**Atención:** esta deducción era en 2017 y 2018 exclusivamente aplicable las inversiones realizadas en la vivienda habitual del contribuyente. A partir de 2019 se extendió a todo tipo de vivienda. Y desde 1 de enero de 2021 se establecen porcentajes distintos según se trate de vivienda habitual u otro tipo de vivienda.

- **El 40 por 100 del importe de las cantidades invertidas** en instalaciones realizadas en la **vivienda habitual** de la Comunitat Valenciana y en instalaciones colectivas del edificio destinadas a alguna de las finalidades que a continuación se indican:
  - Instalaciones de autoconsumo eléctrico, según lo establecido en el artículo 9.1.a de la Ley 24/2013, de 16 de diciembre, del Sector Eléctrico, y la normativa que lo desarrolla (modalidad de suministro de energía eléctrica con autoconsumo).
  - Instalaciones de producción de energía térmica a partir de la energía solar, de la biomasa o de la energía geotérmica para generación de agua caliente sanitaria, calefacción y/o climatización.
  - Instalaciones de producción de energía eléctrica a partir de energía solar fotovoltaica o eólica, para electrificación de viviendas aisladas de la red eléctrica de distribución y cuya conexión a esta sea inviable desde el punto de vista técnico, medioambiental o económico.
- **El 20 por 100 del importe de las cantidades invertidas** en instalaciones, destinadas a alguna de las finalidades que se indicaron antes, realizadas en las **viviendas que**

**constituyan segundas residencias** para el contribuyente, siempre que estas no se encuentren relacionadas con el ejercicio de una actividad económica.

**Atención:** para determinar si la vivienda se encuentra afecta o no al ejercicio de actividades económicas se estará a la normativa estatal reguladora del IRPF.

**Nota:** las notas que caracterizan el [ejercicio de una actividad económica](#) y los rendimientos derivados de la misma se comentan en el capítulo 6.

- **No darán derecho a practicar** esta deducción aquellas instalaciones que sean de carácter obligatorio en virtud de la aplicación del Real Decreto 314/2006, de 17 de marzo, por el que se aprueba el Código Técnico de la Edificación (CTE).

## Requisitos para la aplicación de la deducción

- Las viviendas tendrán que estar situadas en el territorio de la Comunitat Valenciana.

**Importante:** a los efectos de esta deducción, se estará al concepto de vivienda contenido en la normativa autonómica reguladora de la vivienda.

- **En el caso de conjuntos de viviendas en régimen de propiedad horizontal en las que se lleven a cabo estas instalaciones de forma compartida**, siempre que tengan cobertura legal, esta deducción **podrá ser aplicada por cada uno de los propietarios individualmente** según el coeficiente de participación que le corresponda, siempre que cumplan con el resto de requisitos establecidos.
- La deducción **requiere el reconocimiento previo de la administración autonómica**. A tales efectos, el Instituto valenciano de competitividad empresarial (Ivace) expedirá la certificación acreditativa correspondiente.

El [Ivace](#) determinará la tipología, requisitos técnicos, costes de referencia máximos y otras características de los equipos e instalaciones a las que les resulta aplicable la deducción establecida en este apartado. El [Ivace](#) podrá llevar a cabo las actuaciones de control y comprobación técnica sobre los equipos instalados que considere oportunas.

- Las actuaciones objeto de deducción deberán estar realizadas **por empresas instaladoras** que cumplan los requisitos establecidos reglamentariamente.

## Base de la deducción

- La **base de esta deducción** está constituida por las cantidades efectivamente satisfechas en el ejercicio por el contribuyente.

En el caso de vivienda propiedad de la sociedad de gananciales los gastos de la vivienda familiar son imputables a ambos cónyuges, con independencia de quien los abone efectivamente o de cuál de ellos figure como titular de la factura. Por su parte, en el régimen de separación de bienes la imputación del gasto a uno u otro cónyuge o a ambos se deberá

efectuar en función de quien haya realizado efectivamente el gasto.

En el caso de pagos provenientes de financiación obtenida de entidad bancaria o financiera, se considerará que forma parte de la base de deducción la amortización de capital de cada ejercicio, con excepción de los intereses.

Los gastos de financiación, distintos de los intereses, sólo forman parte de la base cuando se hayan incluido en el capital a financiar.

**Importante:** para aplicar la deducción se deberán conservar los justificantes de gasto y de pago, los cuales tendrán que cumplir lo dispuesto en su normativa de aplicación.

- La aplicación de la deducción queda condicionada a que la entrega de los importes dinerarios derivada del acto o negocio jurídico que dé derecho a su aplicación **se realice mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito.**

La exigencia de este requisito se establece en la disposición adicional dieciséis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del IRPF y restantes tributos cedidos.

## Base máxima anual

- **La base máxima anual de esta deducción** se establece en **8.000 euros**. La base indicada tendrá igualmente la consideración de **límite máximo de inversión deducible para cada vivienda y ejercicio**. La parte de la inversión apoyada, en su caso, con subvenciones públicas no dará derecho a deducción.

El límite de 8.000 euros por vivienda y ejercicio se aplica para el conjunto de contribuyentes respecto a una misma vivienda.

En el caso de varios contribuyentes y respecto a una misma vivienda, el límite de 8.000 euros se distribuye según el porcentaje de titularidad del derecho real que se tenga sobre la vivienda de los contribuyentes, sean o no declarantes por el impuesto.

- Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los **cuatro años inmediatos y sucesivos**.

## Reglas de aplicación:

- Las cantidades satisfechas en un año que queden pendientes de deducir deberán deducirse en la cuantía máxima que permita cada uno de los ejercicios siguientes y sin que pueda practicarse fuera del plazo de cuatro años.
- Cuando queden pendientes de deducir cantidades invertidas en ejercicios anteriores a 2021 y no deducidas, el porcentaje aplicable en 2021 a las mismas será el correspondiente al ejercicio en el que se efectuaron las inversiones.

Por ello si sobre una vivienda habitual se invierten cantidades en 2021 y existen cantidades pendientes de

deducción de ejercicios anteriores el porcentaje aplicable será del 20 por 100 respecto a las cantidades pendientes de deducción y del 40 por 100 sobre las cantidades invertidas en 2021.

- Si en un ejercicio coexisten cantidades satisfechas en el año y otras procedentes de años anteriores pendientes de deducción, estas se aplicarán en primer lugar a efectos de determinar las cantidades satisfechas en el año que pueden deducirse en los ejercicios siguientes
- No se puede aplicar en ejercicios posteriores la deducción correspondiente a las cantidades satisfechas en un ejercicio en el que el contribuyente no haya presentado declaración, así como la deducción no aplicada por causas distintas a la aplicación de la base máxima de la deducción.
- La deducción correspondiente a las cantidades invertidas en un ejercicio en el que el contribuyente no haya presentado declaración, así como la deducción “no disfrutada” por causas distintas a la aplicación de la base máxima de la deducción (por ejemplo, por no tener efecto la deducción en el resultado final de la declaración), solo tiene efecto en dicho ejercicio, sin que sea posible su traslado a ejercicios posteriores.
- En los casos excepcionales en los que la deducción se aplique por más de una vivienda, si la inversión total realizada en el año excede de la base máxima de la deducción, la deducción correspondientes a cada una de las vivienda se realiza, en primer lugar, en atención a las circunstancias concretas de cada vivienda y, en segundo lugar, a la proporción respecto a la inversión deducible, tanto en el ejercicio de la inversión como en el caso de la aplicación a los cuatro períodos impositivos inmediatos y sucesivos.

## Otras condiciones para la aplicación de la deducción

- La aplicación de esta deducción requerirá que **el importe comprobado del patrimonio del contribuyente al finalizar el período impositivo exceda del valor que arrojase su comprobación al comienzo del mismo en, al menos, la cuantía de las inversiones realizadas.**

A estos efectos, no se computarán los incrementos o disminuciones de valor experimentados durante el citado período impositivo por los elementos patrimoniales que, al final del mismo, sigan formando parte del patrimonio del contribuyente.

Véase en el capítulo 16 la [comprobación de la situación patrimonial](#).

## 2. Régimen general de deducciones

Las inversiones empresariales que en el ejercicio 2021 determinan el derecho a deducir por este concepto se contienen en los **artículos 35, 36 y 38** de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre del Impuesto sobre Sociedades (en adelante LIS).

***Deducción por creación de empleo del artículo 37 de la LIS:*** con efectos para los períodos impositivos que se inicien el 1 de enero de 2019, la disposición derogatoria única del Real Decreto-ley 28/2018, de 28 de diciembre, para la revalorización de las pensiones



*públicas y otras medidas urgentes en materia social, laboral y de empleo, derogó el artículo 4 de la Ley 3/2012, de 6 de julio, de Medidas Urgentes para la Reforma del Mercado Laboral, que establecía la posibilidad de celebrar contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores.*

*No obstante, la disposición transitoria sexta del citado Real Decreto-ley 28/2018 mantuvo la validez de aquellos contratos que se hubieran celebrado con anterioridad a dicha fecha (1 de enero de 2019) al amparo de la normativa vigente en el momento de su celebración y las de sus correspondientes incentivos.*

*Como consecuencia de lo anterior, la deducción por creación de empleo del artículo 37 de la LIS se siguió aplicando a los contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores celebrados antes del 1 de enero de 2019. Dicha deducción se debía practicar en la cuota íntegra del período impositivo correspondiente a la finalización del período de prueba de un año exigido en el correspondiente tipo de contrato. Por tanto, para contratos suscritos válidamente en 2018 cuyo período de prueba finalizó en un año, se pudo aplicar la deducción en la cuota íntegra del ejercicio 2019.*

*Sin embargo, a partir del ejercicio 2020, no se genera el derecho a aplicar esta deducción, al haber quedado derogados estos contratos desde 1 de enero de 2019.*

Además, de acuerdo con lo establecido en el apartado 5 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS, es aplicable en 2021 la **deducción por inversiones del artículo 37 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades**, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, en aquellos supuestos en que la inversión en elementos patrimoniales afectos a actividades económicas se realice de acuerdo con un plan especial de inversión aprobado por la Administración tributaria a propuesta del sujeto pasivo y dicho plan permita que los rendimientos netos de actividades económicas del período impositivo 2014 se inviertan en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias en el ejercicio 2021.

A continuación se muestra el cuadro donde se recogen cada una de estas modalidades de deducción, su porcentaje de deducción y el límite conjunto, así como estudio y comentario específico de cada una de ellas:

## Residencia habitual en el extranjero

### Normativa: Art. 10 Ley IRPF

Tienen la consideración de contribuyentes por el IRPF las personas de nacionalidad española, su cónyuge no separado legalmente e hijos menores de edad, que tuviesen su residencia habitual en el extranjero por su condición de:

- a. Miembros de misiones diplomáticas españolas, comprendiendo tanto al jefe de la misión como a los miembros del personal diplomático, administrativo, técnico o de servicios de la misma.
- b. Miembros de las oficinas consulares españolas, comprendiendo tanto al jefe de las mismas como al personal funcionario o de servicios a ellas adscrito, con excepción de los vicecónsules honorarios o agentes consulares honorarios y del personal dependiente de ellos.
- c. Titulares de cargo o empleo oficial del Estado español como miembros de las delegaciones y representaciones permanentes acreditadas ante organismos internacionales o que formen parte de misiones o delegaciones de observadores en el extranjero.
- d. Funcionarios en activo que ejerzan en el extranjero cargo o empleo oficial que no tenga carácter diplomático o consular.

### No obstante, no tendrán la consideración de contribuyentes:

- Las personas citadas anteriormente cuando, no siendo funcionarios públicos en activo o titulares de cargo o empleo oficial, ya tuvieran su residencia habitual en el extranjero con anterioridad a la adquisición de cualquiera de las condiciones enumeradas.
- Los cónyuges no separados legalmente o hijos menores de edad, cuando ya tuvieran su residencia habitual en el extranjero con anterioridad a la adquisición por el cónyuge, el padre o la madre, de cualquiera de las condiciones enumeradas anteriormente.

**Importante:** como consecuencia del régimen de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas debe cumplimentarse en el apartado correspondiente de la página 1 del modelo de declaración la clave de la Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía en la que el declarante haya tenido su residencia habitual en dicho ejercicio. No obstante, los funcionarios y empleados públicos españoles residentes en el extranjero en el ejercicio 2021, harán constar en dicho apartado la clave específica "20".

## Cuadro régimen general de deducción (Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades)

Régimen general de deducción (Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades)

Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades: modalidades de inversión		Porcentaje de deducción	Límite conjunto
<b>Por inversión en actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (art. 35 LIS)</b>	En actividades de investigación y desarrollo (art. 35.1 LIS )	25/42/8 por 100 17 por 100 (adicional)	25/50 por 100
	En actividades de innovación tecnológica (art. 35.2 LIS )	12 por 100	
<b>Por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (art. 36 LIS)</b>	En producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales (art. 36.1 LIS)	30/25 por 100	
	En producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales -por los gastos de ejecución realizados en territorio español- (art. 36.2 LIS)	30/25 por 100 (excluida del límite conjunto)	
	En espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales -gastos de producción y exhibición- (art. 36.3 LIS)	20 por 100	
<b>Por inversión en beneficios del antiguo art. 37 Texto Refundido LIS (D.T.24<sup>a</sup> LIS)</b>		10/5 por 100	
<b>Por creación de empleo para trabajadores con discapacidad (art. 38 LIS )</b>		9.000 /12.000 euros persona/año	

**Importante:** Las inversiones realizadas en el ejercicio por entidades en régimen de atribución de rentas (sociedades civiles que nos sean contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, herencias yacentes, comunidades de bienes, etc.) que determinen sus rendimientos netos en estimación directa, en cualquiera de sus dos modalidades, podrán ser objeto de deducción por cada uno de los socios, herederos, comuneros o partícipes en proporción a su participación en el resultado de la entidad.

## Por donaciones con finalidad ecológica

**Normativa: Art. 4.Uno.p) 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, de la Comunitat Valenciana.**

### Cuantía de la deducción

Los contribuyentes tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra autonómica el resultado de aplicar al importe de las donaciones efectuadas durante el período impositivo en favor de las entidades que se indican a continuación, los siguientes porcentajes:

Importe hasta	Porcentaje de deducción
Primeros 150 euros	20
Resto del importe de las donaciones	25

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Para tener derecho a esta deducción, **las donaciones deberán haberse efectuado en favor de cualquiera de las siguientes entidades:**
  - a. La Generalitat y las Corporaciones Locales de la Comunitat Valenciana.
  - b. Las entidades públicas dependientes de cualquiera de las Administraciones territoriales citadas anteriormente, cuyo objeto social sea la defensa y conservación del medio ambiente.
  - c. Las entidades sin fines lucrativos a que se refieren los apartados a) y b) del artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE del 24), siempre que su fin exclusivo sea la defensa del medio ambiente y se hallen inscritas en los correspondientes Registros de la Comunitat Valenciana.

Los apartados a) y b) del artículo 2 de la Ley 49/2002 se refieren a las fundaciones y a las asociaciones declaradas de utilidad pública

- Además, la aplicación de la deducción queda condicionada a que la entrega de los importes dinerarios derivada del acto o negocio jurídico que de derecho a su aplicación **se realice mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito**

Este requisito se establece en la disposición adicional dieciséis de la 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.

## No se consideran contribuyentes del IRPF

## Normativa: Art. 8.3 Ley IRPF

No tienen la consideración de contribuyentes por el IRPF las sociedades civiles no sujetas al Impuesto sobre Sociedades, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18).

Las rentas correspondientes a las mismas se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes, respectivamente, de acuerdo con lo establecido en los artículos 86 a 90 de la Ley del IRPF.

El [régimen de atribución de rentas](#) se comenta con más detalle en el Capítulo 10.

## Artículo 35 LIS "Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica"

**Importante:** debe tenerse en cuenta que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 68.2 de la Ley del IRPF, a los contribuyentes del IRPF que ejerzan actividades económicas les son aplicables las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35.1 y 2 de LIS, **con excepción de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 39 de la LIS**, esto es, no podrán, opcionalmente, quedar excluidos del límite conjunto del 50 por 100, ni aplicar dichas deducciones con un descuento del 20 por 100 de su importe cuando se cumplan determinados requisitos ni, por último, solicitar, en caso de insuficiencia de cuota, su abono a la Administración en los términos que determina la LIS.

Las modalidades y aspectos más relevantes a examinar en la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 de la LIS son los siguientes:

## La unidad familiar en el IRPF

### Modalidades

A efectos del IRPF, existen dos modalidades de unidad familiar, a saber:

- **En caso de matrimonio (modalidad 1ª)**

La integrada por los cónyuges no separados legalmente y, si los hubiere:

- a. Los hijos menores, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientemente de éstos.
- b. Los hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.

**Recuerde:** la mayoría de edad se alcanza al cumplir los 18 años.

- **En defecto de matrimonio o en los casos de separación legal (modalidad 2ª)**

La formada por el padre o la madre y la totalidad de los hijos que convivan con uno u otra y reúnan los requisitos señalados para la modalidad 1ª anterior.

### **Normas comunes a las dos modalidades de unidad familiar**

De la regulación legal de las modalidades de unidad familiar, pueden extraerse las siguientes conclusiones:

- Cualquier otra agrupación familiar, distinta de las anteriores, no constituye unidad familiar a efectos del IRPF.
- Nadie podrá formar parte de dos unidades familiares al mismo tiempo.
- La determinación de los miembros de la unidad familiar se realizará atendiendo a la situación existente el día 31 de diciembre de cada año.

Por tanto, si un hijo cumpliera 18 años durante el año, ya no formará parte de la unidad familiar en ese período impositivo.

## **Por donaciones de bienes integrantes del Patrimonio Cultural Valenciano**

**Normativa: Art. 4.Uno.q) 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, de la Comunitat Valenciana.**

### **Cuantía de la deducción**

- **El 20 por 100 para los primeros 150 euros y**
- **El 25 por 100 para el resto del valor de las donaciones puras y simples efectuadas,** durante el período impositivo, de bienes que, formando parte del Patrimonio Cultural Valenciano, se hallen inscritos en el Inventario General del citado Patrimonio, de acuerdo con la normativa legal autonómica vigente.

### **Requisitos y requisitos para la aplicación de la deducción**

- Que las donaciones se realicen a favor de cualquiera de las siguientes entidades a que se refiere el artículo 3 de la Ley 20/2018, de la Generalitat vigente 25 de julio, del mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional en la Comunitat Valenciana:
  - a. Las entidades sin ánimo de lucro, domiciliadas fiscalmente en la Comunitat Valenciana, cuyo objeto social sea de carácter cultural, científico o deportivo no profesional.

Se entiende por entidades sin ánimo de lucro:

1. Las fundaciones.

2. Las asociaciones declaradas de utilidad pública.
  3. Las federaciones y asociaciones deportivas en el territorio de la Comunitat Valenciana.
  4. Las federaciones y asociaciones de las entidades sin ánimo de lucro a las que se refieren los apartados anteriores.
- b. La Generalitat, sus organismos públicos y el sector público instrumental de la Generalitat.
  - c. Las entidades locales de la Comunitat Valenciana, sus organismos públicos, fundaciones y consorcios que dependan de las mismas.
  - d. Las universidades públicas y privadas de la Comunitat Valenciana, sus fundaciones y los colegios mayores adscritos a estas.
  - e. Los institutos y centros de investigación de la Comunitat Valenciana o que tengan sede en ella.
  - f. Los centros superiores de enseñanzas artísticas de la Comunitat Valenciana.
  - g. Serán igualmente personas o entidades beneficiarias del mecenazgo las personas o entidades objetivamente comparables a las previstas en el punto anterior con sede en otras comunidades autónomas, estados miembros de la Unión Europea o estados asociados del espacio económico europeo que desarrollen proyectos o actividades declarados de interés social en los términos de la Ley 20/2018, de 25 de julio, de mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional en la Comunidad Valenciana.
- Además, la aplicación de la deducción queda condicionada a que la entrega de los importes dinerarios derivada del acto o negocio jurídico que de derecho a su aplicación **se realice mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito.**

La exigencia de este requisito se establece en la disposición adicional dieciséis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del IRPF y restantes tributos cedidos.

## A. Deducción por actividades de Investigación y Desarrollo (art. 35.1 LIS)

### Concepto

El apartado 1.a) del artículo 35 de la LIS considera como **investigación y desarrollo** que da derecho a practicar esta deducción a las siguientes actividades:

- La indagación original planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico y tecnológico, y desarrollo a la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico para la fabricación de nuevos materiales o productos o para el diseño de nuevos procesos o sistemas de producción, así como para la mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes.
- La materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que éstos no puedan convertirse o utilizarse para

aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

- El diseño y elaboración del muestrario para el lanzamiento de nuevos productos. A estos efectos, se entenderá como lanzamiento de un nuevo producto su introducción en el mercado y como nuevo producto, aquel cuya novedad sea esencial y no meramente formal o accidental.
- La creación, combinación y configuración de software avanzado, mediante nuevos teoremas y algoritmos o sistemas operativos, lenguajes, interfaces y aplicaciones destinados a la elaboración de productos, procesos o servicios nuevos o mejorados sustancialmente. Se asimilará a este concepto el software destinado a facilitar el acceso a los servicios de la sociedad de la información a las personas con discapacidad, cuando se realice sin fin de lucro. No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el mantenimiento del software o sus actualizaciones menores.

## Base de la deducción

La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos de investigación y desarrollo y, en su caso, por las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible excluidos los edificios y terrenos.

A estos efectos, se considerarán gastos de investigación y desarrollo los realizados por el contribuyente, incluidas las amortizaciones de los bienes afectos a las citadas actividades, en cuanto estén directamente relacionados con las actividades antes indicadas y se apliquen efectivamente a la realización de éstas, constando específicamente individualizados por proyectos.

**Precisión:** el concepto de gasto no es otro que el gasto en términos contables; esto es, la base de deducción son los gastos contables del ejercicio aplicados a la actividad de investigación y desarrollo, por lo que no forma parte de la misma el exceso de amortización fiscal sobre la contable, derivada de las normas sobre libertad de amortización correspondiente a las inversiones efectuadas en elementos patrimoniales aplicados a estas actividades.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

Los gastos de investigación y desarrollo que integran la base de la deducción deben corresponder a actividades efectuadas en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Igualmente tendrán la consideración de gastos de investigación y desarrollo las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, por encargo del contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

Las inversiones se entenderán realizadas cuando los elementos patrimoniales sean puestos en condiciones de funcionamiento.

## Porcentajes de deducción

Los porcentajes de deducción son:



- Con carácter general el **25 por 100** de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

No obstante, en el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de investigación y desarrollo en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los 2 años anteriores, se aplicará el **25 por 100** hasta dicha media, y el **42 por 100** sobre el exceso respecto de ésta.

Además, se podrá practicar una **deducción adicional del 17 por 100** del importe de los gastos de personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo.

- El **8 por 100** de las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible, excluidos los edificios y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo.

Asimismo, se exige que los elementos en que se materialice la inversión permanezcan en el patrimonio del contribuyente, salvo pérdidas justificadas, hasta que cumplan su finalidad específica en las actividades de investigación y desarrollo, excepto que su vida útil conforme al método de amortización, admitido en la letra a) del artículo 12.1 de la LIS, que se aplique, fuese inferior.

En resumen:

Porcentaje deducción	Base de deducción
25%	Gastos del período en I+D, hasta la media de los 2 años anteriores.
42%	Gastos del período en I+D, sobre el exceso respecto de la media de los 2 años anteriores.
17%	Gastos de personal de investigadores cualificados de I+D.
8%	Inversiones afectas a I+D (excepto edificios y terrenos).

## Tributación individual y opción por la tributación conjunta

Normativa: Art. 83 Ley IRPF

### Planteamiento

- **Con carácter general**, la declaración del IRPF se presenta de forma individual. No obstante, las personas integradas en una unidad familiar, en los términos anteriormente comentados, pueden optar, si así lo desean, por declarar de forma conjunta, siempre que todos sus miembros sean contribuyentes por este impuesto.
- **En las parejas de hecho** sin vínculo matrimonial sólo uno de sus miembros (padre o madre) puede formar unidad familiar con los hijos que reúnan los requisitos anteriormente comentados y, en consecuencia, optar por la tributación conjunta. El otro miembro de la pareja

debe declarar de forma individual.

No obstante, ha de tenerse en cuenta que el artículo 84.2.4º de la Ley del IRPF (que establece las "Normas aplicables en la tributación conjunta") señala la improcedencia de la reducción de 2.150 euros anuales en la segunda de las modalidades de unidad familiar a que se refiere el artículo 82 de la Ley del IRPF, en los casos en que el contribuyente conviva con el padre o la madre de alguno de los hijos que forman parte de su unidad familiar.

- **En los supuestos de separación o divorcio matrimonial o ausencia de vínculo matrimonial**, la opción por la tributación conjunta corresponderá a quien tenga atribuida la guarda y custodia de los hijos a la fecha de devengo del IRPF, al tratarse del progenitor que convive con aquéllos. En los supuestos de guarda y custodia compartida la opción de la tributación conjunta puede ejercitarla cualquiera de los dos progenitores, optando el otro por declarar de forma individual.
- Una vez ejercitada la opción por tributar de forma individual o conjunta, no es posible modificar después dicha opción presentando nuevas declaraciones, salvo que éstas se presenten también dentro del plazo reglamentario de presentación de declaraciones; finalizado dicho plazo, no podrá cambiarse la opción de tributación para ese período impositivo.

## La opción por declarar conjuntamente

- **Se manifiesta al presentar la declaración del IRPF correspondiente al ejercicio** respecto del cual se opta. Una vez ejercitada la opción, sólo podrá modificarse dentro del plazo reglamentario de presentación de declaraciones.

En caso de que no se hubiera presentado declaración, la Administración tributaria, al practicar las liquidaciones que procedan, aplicará las reglas de la tributación individual, salvo que los miembros de la unidad familiar manifiesten expresamente lo contrario en el plazo de diez días a partir del requerimiento de la Administración.

- **No vincula a la unidad familiar para ejercicios sucesivos.**

Así, la declaración conjunta en el ejercicio 2020 no obliga a tener que declarar también conjuntamente en 2021; del mismo modo, la declaración conjunta en 2021 no vincula para el 2022 .

- **Abarca obligatoriamente a todos los miembros de la unidad familiar.**

Si uno cualquiera de los miembros de la unidad familiar presenta declaración individual, los restantes miembros deberán utilizar este mismo régimen de tributación.

**Importante:** téngase en cuenta que en el caso de unidades familiares a que se refiere el artículo 82.1 de Ley del IRPF formadas por contribuyentes de este Impuesto y por residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo se estableció, desde 1 de enero de 2018, una **deducción sobre la cuota que se comenta en el Capítulo 16 del Manual**. Con la citada deducción se pretende, dado que tales unidades familiares no pueden optar por declarar conjuntamente, equiparar la cuota a pagar a la que hubiera soportado el contribuyente en el caso de que todos los miembros de la unidad

*familiar hubieran sido residentes fiscales en España. No obstante, esta deducción no es aplicable cuando alguno de los miembros integrados en la unidad familiar hubiera optado por tributar con arreglo al régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español previsto en el artículo 93 de la Ley del IRPF al que nos referimos en este Capítulo.*

## Características generales de la tributación conjunta

### Normativa: Art. 84 Ley IRPF

Con independencia de otras particularidades que se indicarán en los correspondientes capítulos de este Manual, el régimen de tributación conjunta presenta las siguientes características generales:

- **Para determinar la existencia o no de la obligación de declarar**, el importe de las rentas, la base imponible y liquidable y la deuda tributaria, **se aplicarán, con carácter general, las reglas de tributación individual**, sin que proceda, salvo en los casos expresamente previstos en la norma que más adelante se comentan, la elevación o multiplicación de los importes o límites en función del número de miembros de la unidad familiar.
- **Las rentas de cualquier tipo** obtenidas por todos y cada uno de los miembros de la unidad familiar se someterán a gravamen **acumuladamente**.
- Todos los miembros de la unidad familiar quedarán sometidos al impuesto **conjunta y solidariamente**, de forma que la deuda tributaria, resultante de la declaración o descubierta por la Administración, podrá ser exigida en su totalidad a cualquiera de ellos.

No obstante, se reconoce el derecho de las personas integrantes de la unidad familiar a prorratear internamente entre ellas la deuda tributaria, según la parte de la renta conjunta que a cada uno le corresponda, sin que dicho prorrateo tenga efectos fiscales.

- Se aplican **las mismas escalas de gravamen que para la tributación individual**.
- Salvo en los casos expresamente previstos en la normativa del IRPF, la declaración conjunta **no supone la ampliación de ninguno de los límites** que afectan a determinadas partidas deducibles.
- **Las partidas negativas de períodos anteriores no compensadas por los contribuyentes componentes de la unidad familiar pueden compensarse** con arreglo a las normas generales del IRPF, con independencia de que provengan de una declaración anterior individual o conjunta.

Las partidas negativas determinadas en tributación conjunta serán compensables, en caso de tributación individual posterior, exclusivamente por aquellos contribuyentes a quienes correspondan, de acuerdo con las reglas sobre individualización de rentas contenidas en la Ley del IRPF.

- **Las reducciones en la base imponible por aportaciones a sistemas de previsión social, incluidos los constituidos a favor de personas con discapacidad, a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad y a la Mutualidad de previsión social de**

## deportistas profesionales tienen el siguiente tratamiento.

Los límites máximos de reducción por aportaciones a los citados sistemas de previsión social, a los patrimonios protegidos de las personas discapacitadas y a la Mutualidad de previsión social de deportistas profesionales serán aplicados individualmente por cada partícipe, aportante, mutualista o asegurado integrado en la unidad familiar que tenga derecho a cualquiera de estas reducciones.

Los límites máximos de reducción por [aportaciones a los citados sistemas de previsión social](#) se comentan en el Capítulo 13.

- **Mínimo personal del contribuyente.**

En cualquiera de las modalidades de unidad familiar el **mínimo personal aplicable en la declaración conjunta será de 5.550 euros anuales**, con independencia del número de miembros integrados en la misma.

El cómputo del incremento del mínimo personal por edad del contribuyente se realizará de acuerdo con las circunstancias personales de cada uno de los cónyuges integrados en la unidad familiar.

- **Mínimo por discapacidad del contribuyente.**

El cómputo del mínimo por discapacidad del contribuyente se efectuará teniendo en cuenta las circunstancias de discapacidad que, en su caso, concurren en cada uno de los cónyuges integrados en la unidad familiar.

**Importante:** *el mínimo personal y el mínimo por discapacidad del contribuyente no se aplicarán en la declaración conjunta por los hijos, sin perjuicio de la cuantía que proceda aplicar en concepto del mínimo por descendientes y por discapacidad.*

- **Reducción por tributación conjunta.**

**a. En declaraciones conjuntas de unidades familiares integradas por ambos cónyuges, no separados legalmente, y sus hijos, si los hubiere (modalidad 1ª de unidad familiar), se aplicará una reducción de la base imponible de 3.400 euros anuales**, con carácter previo a las reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, incluidos los constituidos a favor de personas con discapacidad, así como a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad y a la Mutualidad de previsión social de deportistas profesionales previstas en la Ley del IRPF.

Esta reducción se aplicará, en primer lugar, a la base imponible general sin que pueda resultar negativa como consecuencia de tal minoración. El remanente, si lo hubiera, minorará la base imponible del ahorro, que tampoco podrá resultar negativa.

**b. En declaraciones conjuntas de unidades familiares formadas por el padre o la madre y todos los hijos que convivan con uno u otro (2ª modalidad de unidad familiar, en los casos de separación legal o cuando no exista vínculo matrimonial) se aplicará una reducción de la base imponible de 2.150 euros anuales**, con carácter previo a las reducciones por

aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, incluidos los constituidos a favor de personas con discapacidad, así como a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad y a la Mutualidad de previsión social de deportistas profesionales previstas en la Ley del IRPF.

Esta reducción se aplicará, en primer lugar, a la base imponible general sin que pueda resultar negativa como consecuencia de tal minoración. El remanente, si lo hubiera, minorará la base imponible del ahorro, que tampoco podrá resultar negativa.

**Importante:** no se aplicará la reducción por tributación conjunta cuando el contribuyente conviva con el padre o la madre de alguno de los hijos que forman parte de su unidad familiar.

## Por donativos para la conservación, reparación y restauración de bienes integrantes del Patrimonio Cultural Valenciano

**Normativa:** Art. 4.Uno.q) 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, de la Comunitat Valenciana.

### Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

- **El 20 por 100 para los primeros 150 euros y**
- **El 25 por 100 para el resto del valor** de las **cantidades dinerarias** donadas para la conservación, reparación y restauración de bienes del Patrimonio Cultural Valenciano inscritos en su Inventario General.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que las donaciones se realicen a favor de cualquiera de las siguientes entidades:
  - a. Las entidades sin ánimo de lucro, domiciliadas fiscalmente en la Comunitat Valenciana, cuyo objeto social sea de carácter cultural, científico o deportivo no profesional.

Se entiende por entidades sin ánimo de lucro:

    1. Las fundaciones.
    2. Las asociaciones declaradas de utilidad pública.
    3. Las federaciones y asociaciones deportivas en el territorio de la Comunitat Valenciana.
    4. Las federaciones y asociaciones de las entidades sin ánimo de lucro a las que se refieren los apartados anteriores.
    5. La Generalitat, sus organismos públicos y el sector público instrumental de la Generalitat.
  - b. Las entidades locales de la Comunitat Valenciana, sus organismos públicos, fundaciones y

consorcios que dependan de las mismas.

- c. Las universidades públicas y privadas de la Comunitat Valenciana, sus fundaciones y los colegios mayores adscritos a estas.
- d. Los institutos y centros de investigación de la Comunitat Valenciana o que tengan sede en ella.
- e. Los centros superiores de enseñanzas artísticas de la Comunitat Valenciana.
- f. Serán igualmente personas o entidades beneficiarias del mecenazgo las personas o entidades objetivamente comparables a las previstas en el punto anterior con sede en otras comunidades autónomas, estados miembros de la Unión Europea o estados asociados del espacio económico europeo que desarrollen proyectos o actividades declarados de interés social en los términos de la Ley 20/2018, de 25 de julio, de mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional en la Comunidad Valenciana.

Véase la letra a), siempre que estas entidades persigan fines de interés cultural, b), c), d), e) y f) del apartado primero y el apartado 2 del artículo 3 esta ley la Ley 20/2018, de 25 de julio, del mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional en la Comunitat Valenciana y de las objetivamente comparables.

- Ha de tratarse de donaciones para la financiación de **programas de gasto o actuaciones** que tengan por objeto la conservación, reparación y restauración de los mencionados bienes.

A estos efectos, cuando el donatario sea la Generalitat o una de sus entidades públicas de carácter cultural, el importe recibido en cada ejercicio quedará afecto, como crédito mínimo, a programa de gastos de los presupuestos del ejercicio inmediatamente posterior que tengan por objeto la conservación, reparación y restauración de obras de arte y, en general, de bienes con valor histórico, artístico y cultural.

- La aplicación de la deducción queda condicionada a que la entrega de los importes dinerarios derivada del acto o negocio jurídico que de derecho a su aplicación **se realice mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito.**

Este requisito se establece por la disposición adicional dieciséis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del IRPE y restantes tributos cedidos.

## B. Deducción por actividades de innovación tecnológica (art. 35.2 LIS)

### Concepto de innovación tecnológica

Se considera innovación tecnológica la actividad cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales de los ya existentes. Se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad.

Esta actividad incluirá la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, la creación de un primer prototipo no comercializable, los proyectos de

demostración inicial o proyectos piloto, incluidos los relacionados con la animación y los videojuegos y los muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera, siempre que no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

## Base de la deducción

La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos realizados por el contribuyente en cuanto estén directamente relacionados con las actividades de innovación tecnológica, se apliquen efectivamente a la realización de éstas y consten específicamente individualizados por proyectos.

Los gastos de innovación tecnológica que integran la base de la deducción deben corresponder a actividades efectuadas en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Igualmente, tendrán la consideración de gastos de innovación tecnológica las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, por encargo del contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

## Porcentaje de deducción

En este caso el porcentaje de deducción será de **12 por 100** de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

No obstante, para los gastos efectuados en proyectos iniciados a partir del 25 de junio de 2020 consistentes en la realización de actividades de innovación tecnológica cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos procesos de producción en la cadena de valor de la industria de la automoción o mejoras sustanciales de los ya existentes, en la forma que establece el art. 7 del Real Decreto-ley 23/2020, de 23 de junio, en la redacción dada por la disposición final 8.1 del Real Decreto-ley 34/2020, de 17 de noviembre, se establece **un incremento de la deducción en 38 puntos porcentuales** (hasta el 50 por 100 de estos gastos). Ese incremento lo podrán aplicar aquellos contribuyentes que tengan la consideración de pequeñas y medianas empresas de acuerdo con lo dispuesto en el anexo I del Reglamento (UE) n.º 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado (DO L 187 de 26-06-2014). En el caso de contribuyentes que no tengan tal consideración, **el incremento previsto será de 3 puntos porcentuales**.

**Adicionalmente, para la aplicación del incremento señalado** se tendrá en cuenta lo siguiente:

- a. Se deberán cumplir las condiciones previstas en el capítulo I y en el artículo 29, excepto en lo relativo a la base de la deducción, del Reglamento (UE) n.º 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado.

- b. Será necesario que la entidad haya obtenido un informe motivado sobre la calificación de la actividad como innovación tecnológica cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos procesos o mejoras sustanciales de los ya existentes, en los términos establecidos en la letra a) del apartado 4 del artículo 35 de la LIS.

## Régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español

### Normativa: Art. 93 Ley IRPF

Las personas físicas que adquieran su residencia fiscal en España como consecuencia de su desplazamiento a territorio español por motivos laborales pueden optar por tributar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes (con determinadas especialidades), manteniendo, sin embargo, la condición de contribuyentes por el IRPF.

**Importante:** si alguno de los miembros de la unidad familiar hubiera optado por tributar con arreglo a este régimen fiscal especial para los trabajadores desplazados a territorio español, no será de aplicación la deducción establecida, a partir del 1 de enero de 2018, por la disposición adicional cuadragésima octava de la Ley del IRPF, para unidades familiares formadas por residentes fiscales en Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, que se comenta en el Capítulo 16.

## Por cantidades destinadas por sus titulares a la conservación, reparación y restauración de bienes integrantes del Patrimonio Cultural Valenciano

Normativa: Art. 4.Uno.q) 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, de la Comunitat Valenciana.

### Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

- El 20 por 100 para los primeros 150 euros y
- El 25 por 100 para el resto del valor de las cantidades destinadas por las personas titulares de bienes pertenecientes al Patrimonio Cultural Valenciano, inscritos en el Inventario General del mismo, a la conservación, reparación y restauración de los citados bienes.
- La aplicación de la deducción queda condicionada a que la entrega de los importes dinerarios derivada del acto o negocio jurídico que de derecho a su aplicación **se realice mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito.**

La exigencia de este requisito se establece en la disposición adicional dieciséis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del IRPF y restantes tributos cedidos.



## C. Exclusiones y valoración previa de gastos

### Exclusiones

#### Normativa: Art. 35.3 LIS

Los supuestos que **no** se consideran actividades de investigación y desarrollo **ni** de innovación tecnológica son los siguientes:

- a. **Las actividades que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa.** En particular, los esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad de productos o procesos, la adaptación de un producto o proceso de producción ya existente a los requisitos específicos impuestos por un cliente, los cambios periódicos o de temporada, excepto los muestrarios textiles y de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera, así como las modificaciones estéticas o menores de productos ya existentes para diferenciarlos de otros similares.
- b. **Las actividades de producción industrial y provisión de servicios o de distribución de bienes y servicios.** En particular, la planificación de la actividad productiva: la preparación y el inicio de la producción, incluyendo el reglaje de herramientas y aquellas otras actividades distintas de las referidas en los números 1º a 4º de la letra b) del apartado 2 del artículo 35 de la LIS; la incorporación o modificación de instalaciones, máquinas, equipos y sistemas para la producción que no estén afectados a actividades calificadas como de investigación y desarrollo o de innovación; la solución de problemas técnicos de procesos productivos interrumpidos; el control de calidad y la normalización de productos y procesos; la prospección en materia de ciencias sociales y los estudios de mercado; el establecimiento de redes o instalaciones para la comercialización; el adiestramiento y la formación del personal relacionada con dichas actividades.
- c. **La exploración, sondeo o prospección de minerales e hidrocarburos.**

### Valoración previa de gastos correspondientes a proyectos de investigación científica o de innovación tecnológica

#### Normativa: Art. 38 Reglamento IS

De acuerdo con lo establecido en el artículo 38 del Reglamento del IS, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, las personas o entidades que tengan el propósito de realizar actividades de investigación científica o de innovación tecnológica podrán solicitar a la Administración tributaria la valoración, conforme a las reglas del Impuesto sobre Sociedades y, con carácter previo y vinculante, de los gastos correspondientes a dichas actividades que consideren susceptibles de disfrutar de esta deducción fijando el citado precepto reglamentario el contenido de la solicitud y el procedimiento a seguir.

### Ámbito, contenido y requisitos del régimen especial

**Atención:** de acuerdo con la disposición adicional sexta de la Ley 10/2021, de 9 de julio, de trabajo a distancia (BOE del 12) las personas físicas que adquieran la condición de contribuyentes por el IRPF como consecuencia de su desplazamiento a territorio español con motivo de la final de la «UEFA Women's Champions League 2020» podrán optar por tributar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, en los términos y condiciones previstos en el artículo 93 de la Ley del IRPF.

## Ámbito de aplicación

### Normativa: Art. 113 Reglamento IRPF

Para la aplicación de este régimen especial los contribuyentes deben cumplir las siguientes condiciones:

- a. Que no hayan sido residentes en España durante los diez periodos impositivos anteriores a aquel en el que se produzca su desplazamiento a territorio español.
- b. Que el desplazamiento a territorio español se produzca como consecuencia de alguna de las siguientes circunstancias:
  - Como consecuencia de un contrato de trabajo, con excepción de la relación laboral especial de los deportistas profesionales regulada por el Real Decreto 1006/1985, de 26 de junio.  
  
Se entenderá cumplida esta condición cuando se inicie una relación laboral, ordinaria o especial distinta de la anteriormente indicada, o estatutaria con un empleador en España, o cuando el desplazamiento sea ordenado por el empleador y exista una carta de desplazamiento de este.
  - Como consecuencia de la adquisición de la condición de administrador de una entidad en cuyo capital no participe o, en caso contrario, cuando la participación en la misma no determine la consideración de entidad vinculada en los términos previstos en el artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
- c. Que no obtenga rentas que se calificarían como obtenidas mediante un establecimiento permanente situado en territorio español.

## Contenido del régimen especial

### Normativa: Art. 114 Reglamento IRPF

La aplicación de este régimen especial implicará la determinación de la deuda tributaria del IRPF con arreglo a las normas establecidas en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo (en adelante TRLIRNR), para las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente con las siguientes especialidades:

- a. No resultará de aplicación lo dispuesto en los artículos 5, 6, 8, 9, 10, 11 y 14 del citado

## TRLIRNR.

b. La totalidad de los rendimientos del trabajo obtenidos por el contribuyente durante la aplicación del régimen especial se entenderán obtenidos en territorio español.

Ahora bien, no se consideran obtenidos durante la aplicación del régimen especial los rendimientos que deriven de una actividad desarrollada con anterioridad a la fecha de desplazamiento a territorio español o con posterioridad a la finalización del desplazamiento que debe comunicarse en el modelo 149, sin perjuicio de su tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes cuando los citados rendimientos se entiendan obtenidos en territorio español.

c. A efectos de la liquidación del IRPF, se gravarán acumuladamente las rentas obtenidas por el contribuyente en territorio español durante el año natural, sin que sea posible compensación alguna entre aquellas.

d. Para la determinación de la cuota íntegra se diferencian dos bases liquidables a las que se aplicaran diferentes escalas:

- Base "A": Importe de la base liquidable correspondiente a las siguientes rentas a que se refiere el artículo 25.1. f) del TRLIRNR:
  - Dividendos y otros rendimientos derivados de la participación en los fondos propios de una entidad.
  - Intereses y otros rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios.
  - Ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales.

A esta base se le aplicarán en 2021 los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable del ahorro Hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable del ahorro Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0	0	6.000	19
6.000	1.140	44.000	21
50.000	10.380	150.000	23
200.000	44.880	En adelante	26

- Base "B": Importe de la base liquidable correspondiente al resto de rentas a la que se le aplicarán en 2021 los tipos que se indican en la siguiente escala.

Parte de la base liquidable euros	Tipo estatal aplicable Porcentaje
Hasta 600.0000 euros	24

Parte de la base liquidable euros	Tipo estatal aplicable Porcentaje
Desde 600.000,01 euros en adelante	47

e. La cuota diferencial será el resultado de minorar la cuota íntegra del IRPF en:

- Las deducciones por donativos y las retenciones e ingresos a cuenta que se hubieran practicado sobre las rentas del contribuyente (incluidas las cuotas satisfechas a cuenta del Impuesto sobre la Renta de no Residentes).

Las retenciones e ingresos a cuenta en concepto de pagos a cuenta del impuesto se practicarán, en los términos que se establezcan reglamentariamente, de acuerdo con la normativa del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

No obstante, el porcentaje de retención o ingreso a cuenta sobre rendimientos del trabajo será el 24 por 100. Cuando las retribuciones satisfechas por un mismo pagador de rendimientos del trabajo durante el año natural excedan de 600.000 euros, el porcentaje de retención aplicable en 2021 al exceso será el 47 por 100.

**Novedad 2021:** el artículo 61 de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31), modifica las escalas del artículo 93 de la Ley del IRPF aplicable en el régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español elevando los tipos de gravamen. Asimismo, en correspondencia con lo anterior, el porcentaje máximo de retención se eleva del 45 al 47 por 100.

- La deducción por doble imposición internacional a que se refiere el artículo 80 de la Ley del IRPF aplicable a los rendimientos del trabajo obtenidos en el extranjero, con el límite del 30 por 100 de la parte de la cuota íntegra correspondiente a la totalidad de los rendimientos del trabajo obtenidos en ese período impositivo.

A estos efectos, para calcular el tipo medio efectivo de gravamen deberá tenerse en cuenta la cuota íntegra y la base liquidable, excluida, en ambos casos, la parte de las mismas correspondiente a las rentas a las que se refiere el artículo 25.1 f) del TRLIRNR.

## Duración

**Normativa:** Art. 115 Reglamento **IRPF**

El régimen especial se aplicará durante el período impositivo en el que el contribuyente adquiera su residencia habitual en España y durante los cinco períodos impositivos siguientes.

A estos efectos, se considerará como período impositivo en el que se adquiere la residencia el primer año natural en el que, una vez producido el desplazamiento, la permanencia en territorio español sea superior a 183 días.

## Ejercicio de la opción por el régimen especial

**Normativa:** Arts. 116 y 119 Reglamento **IRPF**

El ejercicio de la opción de tributar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes debe realizarse mediante la utilización del modelo de comunicación 149, aprobado por la Orden HAP/2783/2015, de 21 de diciembre (BOE del 23), cuya presentación se efectuará en el plazo máximo de seis meses desde la fecha de inicio de la actividad que conste en el alta en la Seguridad Social en España o en la documentación que permita, en su caso, al trabajador el mantenimiento de la legislación de Seguridad Social de origen.

Para presentar esta comunicación deberán estar incluidos en el Censo de Obligados Tributarios. En caso contrario, solicitarán previamente el alta en dicho Censo mediante la presentación de la declaración censal correspondiente.

Además, se deberá adjuntar a la comunicación de la opción la siguiente **documentación**:

- a. Cuando se inicie una relación laboral, ordinaria o especial, o estatutaria con un empleador en España, un documento justificativo emitido por el empleador en el que se exprese el reconocimiento de la relación laboral o estatutaria con el contribuyente, la fecha de inicio de la actividad que conste en el alta en la Seguridad Social en España, el centro de trabajo y su dirección, así como la duración del contrato de trabajo.
- b. Cuando se trate de un desplazamiento ordenado por su empleador, copia de la carta de desplazamiento del empleador, así como un documento justificativo emitido por éste en el que se exprese la fecha de inicio de la actividad que conste en el alta en la Seguridad Social en España o en la documentación que permita, en su caso, el mantenimiento de la legislación de Seguridad Social de origen, el centro de trabajo y su dirección, así como la duración de la orden de desplazamiento.
- c. Cuando se trate de desplazamientos como consecuencia de la adquisición de la condición de administrador de una entidad, un documento justificativo emitido por la entidad en el que se exprese la fecha de adquisición de la condición de administrador y que la participación del contribuyente en la entidad no determina la condición de entidad vinculada en los términos previstos en el artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

El contribuyente también deberá comunicar en el modelo 149 la finalización de su desplazamiento a territorio español en el plazo de un mes desde que se produjera esta circunstancia.

**Importante:** *el contribuyente que opte por la tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes quedará sujeto por obligación real en el Impuesto sobre el Patrimonio.*

## Renuncia y exclusión del régimen especial

### Normativa: Arts. 117 y 118 Reglamento IRPF

Los contribuyentes que hubieran optado por el régimen especial podrán renunciar a su aplicación durante los meses de noviembre y diciembre anteriores al inicio del año natural en que la renuncia deba surtir efectos. Los contribuyentes que renuncien a este régimen especial no podrán volver a optar por su aplicación.

La exclusión del régimen especial se produce por incumplimiento de alguna de las condiciones

anteriormente comentadas determinantes de su aplicación, surtiendo ésta efectos en el período impositivo en que se produzca el incumplimiento. Los contribuyentes excluidos deberán comunicar tal circunstancia a la Administración tributaria en el plazo de un mes desde el incumplimiento de las condiciones que determinaron su aplicación.

Tanto la renuncia como la exclusión deberán ser comunicadas a la Administración tributaria en el modelo 149, aprobado por la Orden [HAP/2783/2015](#), de 21 de diciembre ([BOE](#) del 23).

### **Modelo especial de declaración en el IRPF**

Los contribuyentes que opten por este régimen especial deberán presentar y suscribir su declaración por el [IRPF](#) en el modelo especial 151, aprobado en la citada Orden [HAP/2783/2015](#), de 21 de diciembre ([BOE](#) del 23), en el lugar y plazo establecidos, con carácter general, para la presentación de las declaraciones del [IRPF](#).

Los contribuyentes del [IRPF](#) que opten por la aplicación de este régimen especial podrán solicitar el certificado de residencia fiscal en España regulado en la disposición adicional segunda de la Orden [HAC/3316/2010](#), de 17 de diciembre ([BOE](#) del 23), cuyos modelos figuran en los anexos IV y V de dicha Orden.

## Por donaciones destinadas al fomento de la Lengua Valenciana

**Normativa: Art. 4.Uno.r) 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, de la Comunitat Valenciana.**

### Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

- El 20 por 100 para los primeros 150 euros y
- El 25 por 100 para el resto del valor de las donaciones de importes dinerarios efectuadas durante el período impositivo en favor de las siguientes entidades:
  - a. La Generalitat, los organismos públicos y el sector público instrumental de la Generalitat.
  - b. Las entidades locales de la Comunitat Valenciana, sus organismos públicos, fundaciones y consorcios de ellas dependientes.
  - c. Las universidades públicas y privadas establecidas en la Comunitat Valenciana.
  - d. Los institutos y centros de investigación de la Comunitat Valenciana o que tengan sede en ella.
  - e. Los centros superiores de enseñanzas artísticas de la Comunitat Valenciana.
  - f. Las siguientes entidades sin fines lucrativos cuyo fin exclusivo sea el fomento de la lengua valenciana y domiciliadas fiscalmente en la Comunitat Valenciana:
    1. Las fundaciones.
    2. Las asociaciones declaradas de utilidad pública.
    3. Las federaciones y asociaciones deportivas en el territorio de la Comunitat Valenciana.

Véase la letra a del apartado 1 del artículo 3 de la Ley 20/2018, de 25 de julio, del mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional en la Comunitat Valenciana.
    4. Las federaciones y asociaciones de las entidades sin ánimo de lucro a las que se refieren los apartados anteriores.
  - g. Las objetivamente comparables a las anteriores con sede en otras comunidades autónomas, estados miembros de la Unión Europea o estados asociados del espacio económico europeo y cuyo fin exclusivo sea el fomento de la lengua valenciana.

A estos efectos, cuando el donatario sea la Generalitat o una de sus entidades públicas de carácter cultural, el importe recibido en cada ejercicio quedará afecto, como crédito mínimo, a programa de gastos de los presupuestos del ejercicio inmediatamente posterior que tengan por objeto el fomento de la lengua valenciana.

- Además, la aplicación de la deducción queda condicionada a que la entrega de los importes

dinerarios derivada del acto o negocio jurídico que de derecho a su aplicación **se realice mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito.**

Este requisito se establece por la disposición adicional dieciséis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del IRPF y restantes tributos cedidos.

## Artículo 36 LIS "Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales"

El artículo 36 de la LIS regula la deducción inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales distinguiendo en apartados diferenciados entre producciones españolas, gastos de ejecución de una producción extranjera en España y gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.

Estas deducciones se examinan en los siguientes apartados:

### Cuadro resumen

#### RÉGIMEN FISCAL ESPECIAL APLICABLE A LOS TRABAJADORES DESPLAZADOS A TERRITORIO ESPAÑOL A PARTIR DE 1 DE ENERO DE 2015

(Artículo 93 Ley del IRPF, redacción dada por la Ley 26/2014)

<p><b>Ámbito de aplicación</b></p>	<p>a. Que no hayan sido residentes en España durante los diez periodos impositivos anteriores a aquel en el que se produzca su desplazamiento a territorio español.</p> <p>b. Que no sean deportistas profesionales.</p> <p>c. Que el desplazamiento a territorio español se produzca como consecuencia de alguna de las siguientes circunstancias:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• De un contrato de trabajo.</li> <li>• De la adquisición de la condición de administrador de una entidad en cuyo capital no participe o, en caso contrario, cuando la participación en la misma no determine la consideración de entidad vinculada en los términos previstos en el artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.</li> </ul> <p>d. Que no obtenga rentas que se calificarían como obtenidas mediante un establecimiento permanente situado en territorio español</p>
<p><b>Contenido: reglas para determinar la deuda</b></p>	<p>La deuda se determina conforme a las normas del <u>IRNR</u> con las siguientes especialidades:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• La totalidad de los rendimientos del trabajo obtenidos por el contribuyente durante la aplicación del régimen especial se entienden obtenidos en territorio español.</li> <li>• Se gravan acumuladamente las rentas obtenidas por el contribuyente en territorio español durante el año natural, sin que sea posible compensación alguna entre aquellas.</li> <li>• Para la determinación de la cuota íntegra se aplican las dos escalas específicas que</li> </ul>



establece el artículo 93 de la Ley del IRPE:

- Una escala para la parte de la base correspondiente a las rentas a que se refiere el artículo 25.1. f) del TRLIRNR (dividendos, intereses y ganancias patrimoniales).
- Una escala para la parte de la base correspondiente al resto de rentas.
- La cuota diferencial será el resultado de minorar la cuota íntegra del impuesto en:
  - La deducción por donativos, en los términos previstos en la Ley del IRPE y las retenciones practicadas a cuenta (incluidas las cuotas satisfechas a cuenta del IRNR).
  - La deducción por doble imposición internacional a que se refiere el artículo 80 de la Ley del IRPE

## Por donaciones o cesiones de uso o comodatos para otros fines de carácter cultural, científico o deportivo no profesional

**Normativa:** Art. 4.Uno.s) 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, de la Comunitat Valenciana.

### Cuantía de la deducción

**El 25 por 100** de las **cuantías en que se valoren las donaciones o los préstamos de uso o comodato** efectuadas a proyectos o actividades culturales, científicas o deportivas no profesionales declarados o considerados de interés social en los que se cumplan los requisitos que se indican en el siguiente apartado.

No obstante, en el caso de que el contribuyente se aplique la deducción por donativos realizados a entidades incluidas en el ámbito de la Ley 49/2002, prevista en el artículo 68.3.a) de la Ley IRPF, los primeros 150 euros del valor de la donación disfrutarán de una deducción **del 20 por 100**.

### Requisitos para la aplicación de la deducción

- Que las donaciones o los préstamos de uso o comodato sean efectuadas a **proyectos o actividades culturales, científicas o deportivas no profesionales declarados o considerados de interés social**, distintas a las previstas para las donaciones relativas al patrimonio cultural valenciano y de las destinadas al fomento de la lengua valenciana.
- Que las donaciones o los préstamos de uso o comodato sean realizadas **a favor de las personas y entidades beneficiarias del artículo 3 de la Ley 20/2018**, de 25 de julio, de la Generalitat, del mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional en la Comunitat Valenciana.

De acuerdo con el artículo 3 de la Ley 20/2018, de 25 de julio, de la Generalitat, del mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional en la Comunitat Valenciana se consideran personas y entidades beneficiarias las siguientes:

- a. Las entidades sin ánimo de lucro, domiciliadas fiscalmente en la Comunitat Valenciana, cuyo objeto social sea de carácter cultural, científico o deportivo no profesional.

Se entiende por entidades sin ánimo de lucro:

1. Las fundaciones.
2. Las asociaciones declaradas de utilidad pública.
3. Las federaciones y asociaciones deportivas en el territorio de la Comunitat Valenciana.
4. Las federaciones y asociaciones de las entidades sin ánimo de lucro a las que se refieren los apartados anteriores.

- b. La Generalitat, sus organismos públicos y el sector público instrumental de la Generalitat.

- c. Las entidades locales de la Comunitat Valenciana, sus organismos públicos, fundaciones y consorcios que dependan de las mismas.
  - d. Las universidades públicas y privadas de la Comunitat Valenciana, sus fundaciones y los colegios mayores adscritos a estas.
  - e. Los institutos y centros de investigación de la Comunitat Valenciana o que tengan sede en ella.
  - f. Los centros superiores de enseñanzas artísticas de la Comunitat Valenciana.
  - g. Las empresas culturales que tengan su domicilio fiscal en la Comunitat Valenciana y que tengan como objeto social cualquiera de los siguientes:
    - 1. La cinematografía, las artes audiovisuales y artes multimedia.
    - 2. Las artes escénicas, la música, la danza, el teatro y el circo.
    - 3. Las artes plásticas o bellas artes, la fotografía o el diseño.
    - 4. El libro y la lectura y las ediciones literarias, fonográficas y cinematográficas en cualquier formato o soporte.
    - 5. La investigación, documentación, conservación, restauración, recuperación, difusión y promoción del patrimonio cultural material e inmaterial de la Comunitat Valenciana.
    - 6. El folclore y las tradiciones populares de la Comunitat Valenciana, especialmente la música popular y las danzas tradicionales.
    - 7. Las artes aplicadas como la joyería y cerámica artesanal.
    - 8. Cualquier otra actividad artística o cultural.
  - h. Las personas físicas residentes y con domicilio fiscal en la Comunitat Valenciana que, de forma habitual, ejerzan actividades culturales, científicas y deportivas de carácter no profesional. A los efectos de esta ley, no se considerarán beneficiarias las personas físicas que ejerzan actividades culturales, científicas o deportivas de carácter no profesional en relación con las modalidades de mecenazgo recibidas de su cónyuge, pareja estable, ascendentes, descendientes o colaterales hasta el tercer grado, o de los que formen parte junto a la persona física mencionada de una entidad en régimen de atribución de rentas.
  - i. Los museos y colecciones museográficas reconocidas por la Generalitat Valenciana, así como los archivos en la Comunitat Valenciana.
- Serán igualmente personas o entidades beneficiarias del mecenazgo las personas o entidades objetivamente comparables a las previstas en el punto anterior con sede en otras comunidades autónomas, estados miembros de la Unión Europea o estados asociados del espacio económico europeo que desarrollen los proyectos o actividades culturales, científicas o deportivas no profesionales declarados o considerados de interés social que dan derecho a esta deducción.

## Base de las deducciones

- La **base de las deducciones por donaciones** realizadas será:
  - a. **En las donaciones dinerarias**, su importe.
  - b. **En las donaciones de bienes o derechos**, el valor contable que tuviesen en el momento de la transmisión y, en su defecto, el valor determinado conforme a las normas del impuesto sobre el patrimonio.
  - c. **En la constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes inmuebles**, el importe anual que resulte de aplicar, en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo, el 4 por 100 del valor catastral, determinándose proporcionalmente al número de días que corresponda en cada período impositivo.
  - d. **En la constitución de un derecho real de usufructo sobre valores**, el importe anual de los dividendos o intereses percibidos por la persona usufructuaria en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo.
  - e. **En la constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes y derechos**, el importe anual resultante de aplicar el interés legal del dinero de cada ejercicio al valor del usufructo determinado en el momento de su constitución conforme a las normas del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.
  - f. **En las donaciones de bienes de interés cultural, bienes inventariados no declarados de interés cultural, bienes de relevancia local o de obras de arte de calidad garantizada**, la valoración efectuada por la Junta de Valoración de Bienes del Patrimonio Cultural Valenciano. En el caso de los bienes culturales que no formen parte del patrimonio cultural valenciano, la junta valorará, asimismo, la suficiencia de la calidad de la obra.
- **Base máxima:** El valor determinado de acuerdo con lo dispuesto en el punto anterior, tendrá como límite máximo **el valor normal en el mercado del bien o derecho transmitido en el momento de su transmisión**.
  - La **base de las deducciones por préstamos de uso o comodato** será el importe anual que resulte de aplicar, en cada uno de los períodos impositivos de duración del préstamo, **el 4 por 100 a la valoración del bien** efectuada por la Junta de Valoración de Bienes del Patrimonio Cultural Valenciano, **determinándose proporcionalmente al número de días que corresponda en cada período impositivo**.

En el caso de que se trate de **préstamos de uso o de comodato de locales para la realización de proyectos o actividades**, se aplicará el **4 por 100 del valor catastral, proporcionalmente al número de días que corresponda de cada período impositivo**.

- Además, la aplicación de la deducción queda condicionada a que la entrega de los importes dinerarios derivada del acto o negocio jurídico que de derecho a su aplicación **se realice mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito**.

Este requisito se establece por la disposición adicional dieciséis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del IRPE y restantes tributos cedidos.

## A. Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales españolas (art. 36.1 LIS)

### Beneficiarios de la deducción

**Normativa: véase el art. 39.7 LIS**

Desde 1 de enero de 2021 se permite que puedan aplicar esta deducción, además de los contribuyentes que realicen las producciones españolas de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental (**productores**), los contribuyentes, empresarios o profesionales, que participen en la financiación de estas producciones realizadas por otro contribuyente (**inversores**), cuando éstos últimos aporten cantidades en concepto de financiación, para sufragar la totalidad o parte de los costes de la producción **sin adquirir derechos de propiedad intelectual o de otra índole respecto de los resultados del mismo**, cuya propiedad deberá ser en todo caso de la productora. Dichas aportaciones se podrán realizar en cualquier fase de la producción hasta la obtención del certificado de nacionalidad.

**Importante:** para que el inversor pueda ser beneficiario de esta deducción es necesario que suscriba con el productor un contrato de financiación y que ambos **comuniquen** a la Administración tributaria con anterioridad a la finalización del período impositivo en que se genere la deducción esta circunstancia, aportando tanto el contrato de financiación suscrito como las certificaciones del cumplimiento de los requisitos exigidos en el artículo 36.1 para la aplicación de la deducción.

Para realizar esta comunicación regulada en art. 39.7 LIS se ha creado la gestión "[Presentación de comunicación regulada en el art. 39.7 LIS](#)" en la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

### Base de deducción

La base de la deducción estará constituida por el coste total de la producción, así como por los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor hasta **el límite para ambos del 40 por 100 del coste de producción**.

Al menos el **50 por 100** de la base de la deducción deberá corresponderse con **gastos realizados en territorio español**.

En el supuesto de una coproducción, los importes se determinarán, para cada coproductor, en función de su respectivo porcentaje de participación en aquella.

La base de la deducción **se minorará** en el importe de las subvenciones recibidas para financiar las inversiones que generan derecho a deducción.

### Porcentaje de deducción e importe máximo de la deducción

## a. Porcentaje

Las inversiones en **producciones españolas de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental**, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada darán derecho al productor o a los contribuyentes que participen en la financiación (inversor), a una deducción que será:

- Del **30 por 100** respecto del primer millón de base de la deducción.
- Del **25 por 100** sobre el exceso de dicho importe.

## b. Importe máximo de la deducción

El importe de esta deducción no podrá ser superior a **10 millones de euros**.

Téngase en cuenta que **hasta el 31 de enero de 2021** se considerará también estreno comercial de una película, sin que esta pierda su condición de película cinematográfica conforme se define en el artículo 4.a) de la Ley 55/2007, de 28 de diciembre, el estreno que se lleve a cabo a través de servicios de comunicación audiovisual televisiva, así como de servicios de comunicación electrónica que difundan canales de televisión o de servicios de catálogos de programas [artículo 10 del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019 (BOE del 6) y la Orden CUD/807/2020, de 27 de agosto, que amplía el plazo (BOE del 31)].

**No obstante, en el caso del inversor**, si bien puede aplicar la deducción sobre las aportaciones desembolsadas en cada periodo impositivo en las mismas condiciones que si se la hubiera aplicado el productor, el importe máximo de la misma **no podrá superar**, en términos de cuota, **el resultado de multiplicar por 1,20 el importe de las cantidades por él desembolsadas para la financiación de aquella**. El exceso podrá ser aplicado por el productor.

**Atención:** *la acreditación de la deducción por el inversor será incompatible, total o parcialmente, con la deducción a la que tendría derecho por parte del productor.*

## Requisitos

Para la aplicación de la deducción establecida en este apartado, será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

1. Que la producción obtenga el correspondiente certificado de nacionalidad y el certificado que acredite el carácter cultural en relación con su contenido, su vinculación con la realidad cultural española o su contribución al enriquecimiento de la diversidad cultural de las obras cinematográficas que se exhiben en España, emitidos por el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales, o por el órgano correspondiente de la Comunidad Autónoma con competencia en la materia.

Dichos certificados serán vinculantes para la Administración tributaria competente en materia de acreditación y aplicación de los anteriores incentivos fiscales e identificación del productor

beneficiario, con independencia del momento de emisión de los mismos.

- Que se entregue una copia nueva y en perfecto estado de la producción en la Filmoteca Española o la filmoteca oficialmente reconocida por la respectiva Comunidad Autónoma.

En resumen:

Porcentaje deducción		Importe máximo	Base de deducción
30%	Hasta 1 millón €	10 millones €	(+) Coste total de producción junto con gastos de obtención de copias, gastos de publicidad y promoción a cargo del productor hasta límite del 40% del coste de producción.  (-) Importe de las subvenciones recibidas para financiar las inversiones que generan derecho a deducción.
25%	Sobre el exceso de 1 millón €	Además, en el caso del inversor el resultado de multiplicar por 1,20 el importe de las cantidades por él desembolsadas en cada periodo impositivo para la financiación de aquella.  Sin que supere los límites que se indican a continuación.	

## Límites

El importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, no podrá superar el **50 por 100 del coste de producción**. No obstante, dicho límite se eleva hasta:

- El **85 por 100** para los cortometrajes.
- El **80 por 100** para las producciones dirigidas por una persona que no haya dirigido o codirigido más de dos largometrajes calificados para su explotación comercial en salas de exhibición cinematográfica, cuyo presupuesto de producción no supere 1.500.000 de euros.
- El **80 por 100** en el caso de las producciones rodadas íntegramente en alguna de las lenguas cooficiales distintas al castellano que se proyecten en España en dicho idioma cooficial o subtulado.
- El **80 por 100** en el caso de producciones dirigidas exclusivamente por personas con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100 reconocido por el órgano competente.
- El **75 por 100** en el caso de producciones realizadas exclusivamente por directoras.
- El **75 por 100** en el caso de producciones con un especial valor cultural y artístico que necesiten un apoyo excepcional de financiación según los criterios que se establezcan mediante Orden Ministerial o en las correspondientes convocatorias de ayudas.
- El **75 por 100** en el caso de los documentales.
- El **75 por 100** en el caso de las obras de animación cuyo presupuesto de producción no supere 2.500.000 de euros.

- El **60 por 100** en el caso de producciones transfronterizas financiadas por más de un Estado miembro de la Unión Europea y en las que participen productores de más de un Estado miembro.
- El **60 por 100** en el caso de coproducciones internacionales con países iberoamericanos.

## Periodo impositivo en el que se aplica la deducción

Debemos distinguir, según el beneficiario de la deducción, dos momentos:

### a. Productor

La deducción se generará en cada período impositivo por el coste de producción incurrido en el mismo, si bien se aplicará a partir del período impositivo en el que finalice la producción de la obra.

No obstante, en el supuesto de producciones de animación, la deducción se aplicará a partir del período impositivo en que se obtenga el certificado de nacionalidad señalado en la letra a') del artículo 36.1 de la LIS.

### b. Inversor

El contribuyente o contribuyentes que participe en la financiación de la producción aplicará anualmente la deducción, en función de las aportaciones desembolsadas en cada periodo impositivo.

## Régimen opcional de tributación por el IRPF de contribuyentes residentes en otros Estados miembros de la Unión Europea

### Condiciones de aplicación

#### Normativa: Art. 46 TRLIRNR y 21 del Reglamento IRNR

Pueden solicitar la aplicación de este régimen opcional de tributación por el IRPF los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR) que sean personas físicas y que cumplan las siguientes condiciones:

- a. Que acrediten ser residentes en un Estado miembro de la Unión Europea o ser residentes en un Estado miembro del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria.
- b. Que el contribuyente acredite alguna de estas circunstancias:
  - Que haya obtenido durante el ejercicio en España por rendimientos del trabajo y por rendimientos de actividades económicas, como mínimo, el 75 por ciento de la totalidad de su renta, o bien,
  - Que la renta obtenida durante el ejercicio en España haya sido inferior al 90 por 100 del mínimo personal y familiar que le hubiese correspondido de acuerdo con sus circunstancias personales y familiares de haber sido residente en España y que la renta obtenida fuera de España haya sido, asimismo, inferior a dicho mínimo.



- c. Que estas rentas obtenidas durante el ejercicio en España hayan tributado efectivamente por el IRNR.

## Ejercicio de la opción

El ejercicio de la opción de tributar por el IRPF debe realizarse mediante el modelo de solicitud aprobado por la Orden HAP /2474/2015, de 19 de noviembre (BOE del 24), que se presentará en el plazo de cuatro años contados a partir del 2 de mayo o inmediato hábil posterior del año natural siguiente correspondiente al período impositivo respecto del cual se solicita la aplicación de dicho régimen.

**Importante:** si alguno de los miembros de la unidad familiar opta por tributar con arreglo a este régimen no será de aplicación la deducción establecida, a partir del 1 de enero de 2018, por la disposición adicional cuadragésima octava de la Ley del IRPF, para unidades familiares formadas por residentes fiscales en Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, que se comenta en el [Capítulo 16](#) de este Manual.

## Contenido del régimen

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 46 del TRLIRNR, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y en el 21 a 24 del Reglamento del IRNR, aprobado en el artículo único del Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, el contenido del régimen opcional es el siguiente:

- La renta gravable estará constituida por la totalidad de las rentas obtenidas en España por el contribuyente en el período impositivo.
- El tipo de gravamen aplicable será el tipo medio, expresado con dos decimales, resultante de aplicar las normas del IRPF a la totalidad de rentas obtenidas por el contribuyente durante el período impositivo, con independencia del lugar donde se hubiesen producido y cualquiera que sea la residencia del pagador, teniendo en cuenta las circunstancias personales y familiares del contribuyente que hayan sido debidamente acreditadas.
- La cuota tributaria será el resultado de aplicar el tipo medio de gravamen a la parte de base liquidable correspondiente a las rentas obtenidas por el contribuyente en territorio español.
- Si el resultado de las operaciones anteriores arroja una cantidad inferior al importe global de las cantidades satisfechas durante el período impositivo por el contribuyente no residente en concepto de IRNR sobre las rentas obtenidas en territorio español, procederá devolver el exceso.

**Importante:** el contribuyente al que resulte de aplicación este régimen opcional no perderá su condición de contribuyente por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

## B. Deducción por producciones cinematográficas extranjeras en España (art. 36.2 LIS)

**Importante:** debe tenerse en cuenta que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 68.2 de la Ley del IRPE, los contribuyentes del IRPF que ejerzan actividades económicas pueden aplicar esta deducción del artículo 36.2 de LIS, **con excepción de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 39 de la LIS**, esto es, no podrán, en caso de insuficiencia de cuota, solicitar su abono a la Administración en los términos que determina la LIS.

Los productores registrados en el Registro Administrativo de Empresas Cinematográficas del Instituto de la Cinematografía y de las Artes Audiovisuales que se encarguen de la ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada, tendrán derecho a la deducción por los gastos realizados en territorio español.

## Base de deducción

La base de la deducción está constituida por los siguientes gastos realizados en territorio español directamente relacionados con la producción:

1. Los gastos de personal creativo, siempre que tenga residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del Espacio Económico Europeo, con el límite de 100.000 euros por persona.
2. Los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores.

## Porcentajes de deducción e importe máximo de la deducción

El importe de deducción será:

### a. En general

- Del **30 por 100** respecto del primer millón de base de la deducción.
- Del **25 por 100** sobre el exceso de dicho importe.

La deducción se aplicará siempre que tales gastos realizados en territorio español sean, al menos, de **1 millón de euros**. No obstante, en el supuesto de producciones de animación el importe de tales gastos se establece, al menos, en **200.000 euros**.

El importe de esta deducción no podrá ser superior a **10 millones de euros**, por cada producción realizada.

Asimismo, el artículo 36.2 de la LIS también establece que el importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, **no podrá superar el 50 por 100 del coste de producción**.

- ### b. Cuando el productor se encargue de la ejecución de servicios de efectos visuales y los gastos realizados en territorio español sean inferiores a 1 millón de euros: Del 30 por 100 de la base de la deducción.

El importe de esta deducción no podrá superar el importe que establece el Reglamento (UE) 1407/2013 de la Comisión, de 18 de diciembre de 2013, relativo a la aplicación de los artículos

107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea a las ayudas de "minimis".

### En resumen:

Porcentaje deducción		Importe máximo	Base de deducción
30%	Cuando el productor se encargue de la ejecución de servicios de efectos visuales y los gastos realizados en territorio español sean inferiores a 1 millón €.	No podrá superar el importe que establece a las ayudas de "minimis" el Reglamento (UE) 1407/2013.	Los siguientes gastos realizados en territorio español directamente relacionados con la producción: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Los gastos de personal creativo, siempre que tenga residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del Espacio Económico Europeo, con el límite de 100.000 euros por persona.</li> <li>• Los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores.</li> </ul>
30%	Hasta 1 millón € de base de la deducción.	10 millones € por cada producción realizada Sin que supere 50% del coste de producción	
25%	Sobre el exceso de 1 millón €.	<b>Requisito:</b> la deducción se aplicará siempre que los gastos realizados en territorio español sean, al menos, de 1 millón €. No obstante, en el supuesto de producciones de animación el importe de tales gastos se establece, al menos, en 200.000 €.	

### Requisitos

Desde el 1 de enero de 2021 será necesario para aplicar la deducción, el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a') Que la producción obtenga el correspondiente certificado que acredite el carácter cultural en relación con su contenido o su vinculación con la realidad cultural española o europea, emitido por el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales, o por el órgano correspondiente de la Comunidad Autónoma con competencia en la materia.

**Atención:** no es necesario obtener el certificado a que se refiere esta letra a') para la aplicación de la deducción del 30 por 100 de la base de la deducción, aplicable cuando el productor se encargue de la ejecución de servicios de efectos visuales y los gastos realizados en territorio español sean inferiores a 1 millón de euros del artículo 36.2.b) LIS.

b') Que se incorpore en los títulos de crédito finales de la producción una referencia específica a haberse acogido al incentivo fiscal; la colaboración, en su caso, del Gobierno de España, las Comunidades Autónomas, las Film Commissions o las Film Offices que hayan intervenido de forma directa en la realización del rodaje u otros procesos de producción desarrollados en España, así como, en su caso, los lugares específicos de rodaje en España y, para el caso de obras audiovisuales de animación, el lugar donde radique el estudio al que se le ha encargado el

servicio de producción.

c') Que los titulares de los derechos autoricen el uso del título de la obra y de material gráfico y audiovisual de prensa que incluya de forma expresa lugares específicos del rodaje o de cualquier otro proceso de producción realizado en España, para la realización de actividades y elaboración de materiales de promoción en España y en el extranjero con fines culturales o turísticos, que puedan llevar a cabo las entidades estatales, autonómicas o locales con competencias en materia de cultura, turismo y economía, así como por las Film Commissions o Film Offices que hayan intervenido en la realización del rodaje o producción.

**Atención:** los requisitos establecidos en las letras b') y c') no son exigibles en el caso de producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos y obras audiovisuales en las que el contrato por el que se encargó la ejecución de la producción se hubiese firmado con anterioridad al 11 de julio de 2021, por aplicación de lo dispuesto en la disposición transitoria cuadragésima segunda de la LIS.

## Límites

Esta deducción **queda excluida del límite conjunto** (25/50 por 100) **previsto el artículo 39.1 LIS** para las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades y, por tanto, esta deducción por gastos de ejecución de una producción extranjera no se computa para el cálculo de dicho límite.

Finalmente, téngase en cuenta que, en caso de insuficiencia de cuota en la aplicación de esta deducción del artículo 36.2 de la LIS, la posibilidad de poder solicitar su abono a la Administración que se concede en el artículo 39.3 de la LIS, **no es aplicable al IRPF**, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 68.2 de la Ley del IRPF.

## Justificación documental de determinadas deducciones autonómicas por donativos o cesiones de uso o comodato

### 1. Deducciones por donativos

Para tener derecho a las deducciones:

- Por donaciones con finalidad ecológica,
- Por donaciones de bienes integrantes del Patrimonio Cultural Valenciano,
- Por donaciones dinerarias para la conservación, reparación y restauración de bienes integrantes del Patrimonio Cultural Valenciano,
- Por donaciones destinadas al fomento de la Lengua Valenciana y
- Por donaciones o cesiones de uso o comodatos para otros fines de carácter cultural, científico o deportivo no profesional.

Se deberá acreditar la efectividad de la donación efectuada, así como el valor de la misma,

mediante **certificación expedida** por la persona o entidad donataria que **debe contener, al menos, los siguientes extremos:**

- Nombre y apellidos o denominación social y número de identificación fiscal, tanto del donante como de la persona o entidad donataria.
- Mención expresa de que la persona o entidad donataria se encuentra incluida entre los beneficiarios del mecenazgo cultural del artículo 3 de la Ley 20/2018, de 25 de julio, de mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional en la Comunitat Valenciana.
- Fecha e importe de la donación cuando esta sea dineraria.
- Fecha e importe de la valoración de la donación en el supuesto de donaciones no dinerarias.
- Fecha, importe de la valoración y duración en el caso de la constitución de un derecho real de usufructo o de un préstamo de uso o comodato.
- Destino que la persona o entidad beneficiaria dará a la donación recibida o al objeto del derecho real de usufructo o al recibido en préstamo de uso o comodato.
- En el caso de donaciones no dinerarias, constitución de un derecho real de usufructo o préstamo de uso o comodato, documento público u otro documento que acredite la entrega del bien donado, la constitución del derecho de usufructo o del préstamo de uso o comodato.
- En relación con las donaciones de bienes integrantes del Patrimonio Cultural Valenciano, se deberá indicar el número de identificación que en el Inventario General del Patrimonio Cultural Valenciano corresponda al bien donado.

No obstante, cuando se trate de donaciones **cuyo beneficiario sea la Generalitat, sus organismos públicos, las fundaciones del sector público y los consorcios adscritos a la misma** se admitirá, **en sustitución del certificado de la entidad donataria, certificación de la conselleria con competencia en materia tributaria.**

## 2. Deducciones por préstamos de uso o comodatos

Para tener derecho a las deducciones sobre el préstamo de uso o comodato de bienes de interés cultural, de bienes inventariados no declarados de interés cultural, de bienes de relevancia local o de obras de arte de calidad garantizada, así como de locales para la realización de proyectos o actividades culturales, científicas o deportivas no profesionales declaradas o consideradas de interés social, se deberá acreditar mediante la **certificación expedida** por la persona o entidad comodataria, **que deberá contener, al menos, los siguientes extremos:**

- Nombre y apellidos o denominación social y número de identificación fiscal tanto del comodante como del comodatario.
- Mención expresa de que la persona o entidad comodataria se encuentra incluida entre los beneficiarios del mecenazgo cultural contemplados en el artículo 3 de la Ley 20/2018, de 25 de julio, de mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional en la Comunitat Valenciana.
- Fecha en que se produjo la entrega del bien y plazo de duración del préstamo de uso o

comodato.

- Importe de la valoración del préstamo de uso o comodato.
- Documento público u otro documento auténtico que acredite la constitución del préstamo o comodato.
- Destino que la persona o entidad comodataria dará al bien objeto del préstamo de uso.

## Sujeción al IRPF: aspectos temporales

### C. Deducción por producción de determinados espectáculos en vivo (art. 36.3 LIS)

#### Beneficiarios de la deducción

Desde 1 de enero de 2021 se permite aplicar esta deducción, además de a los contribuyentes que realicen la producción y exhibición de determinados espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (**productores**), a los contribuyentes, empresarios o profesionales que participen en la financiación de estas producciones realizadas por otro contribuyente (**inversores**), en los términos expuestos en el apartado correspondiente a la deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales españolas del art. 36.1 LIS.

**Importante:** para que el inversor pueda ser beneficiario de esta deducción es necesario que suscriba con el productor un contrato de financiación y que ambos comuniquen a la Administración tributaria con anterioridad a la finalización del período impositivo en que se genere la deducción esta circunstancia, aportando tanto el contrato de financiación suscrito como las certificaciones del cumplimiento de los requisitos exigidos en el artículo 36.1 para la aplicación de la deducción.

Para realizar esta comunicación regulada en art. 39.7 LIS se ha creado la gestión "[Presentación de comunicación regulada en el art. 39.7 LIS](#)" en la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

#### Porcentaje de deducción

Los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales tendrán una deducción del **20 por 100**.

#### Base de deducción

La base de la deducción estará constituida por los costes directos de carácter artístico, técnico y promocional incurridos en las referidas actividades.

Esta base de esta deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para financiar los gastos que generen el derecho a la misma.

## Importe máximo de la deducción

La deducción generada en cada período impositivo no podrá superar el importe de 500.000 euros por contribuyente.

**No obstante, en el caso del inversor**, si bien puede aplicar la deducción sobre las aportaciones desembolsadas en cada período impositivo en las mismas condiciones que si se la hubiera aplicado el productor, el importe máximo de la misma no podrá superar, en términos de cuota, el resultado de multiplicar por 1,20 el importe de las cantidades por él desembolsadas para la financiación de aquella. El exceso podrá ser aplicado por el productor.

**Atención:** la acreditación de la deducción por el inversor será incompatible, total o parcialmente, con la deducción a la que tendría derecho por parte del productor.

En resumen:

Porcentaje de deducción	Importe máximo	Base de deducción
20%	500.000 € por cada producción realizada Sin que supere el 80% de los gastos	Costes directos de carácter artístico, técnico y promocional incurridos.

## Requisitos

Los requisitos necesarios para la aplicación de la deducción son:

- a. Que el contribuyente haya obtenido un certificado al efecto, en los términos que se establezcan por Orden Ministerial, por el Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música.

Véase al respecto la Orden ECD/2836/2015, de 18 de diciembre, por la que se regula el procedimiento para la obtención del certificado del Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música, previsto en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

- b. Que, de los beneficios obtenidos en el desarrollo de estas actividades en el ejercicio en el que se genere el derecho a la deducción, el contribuyente destine al menos el **50 por 100** a la realización de actividades que dan derecho a la aplicación de la deducción prevista en este apartado.

El plazo para el cumplimiento de esta obligación será el comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido los referidos beneficios y **los 4 años siguientes** al cierre de dicho ejercicio.

## Límite

El importe de la deducción, junto con las subvenciones percibidas por el contribuyente, no podrá

superar el **80 por 100** de dichos gastos.

## Periodo impositivo en que se aplica la deducción

Debemos distinguir, según el beneficiario de la deducción, dos momentos:

### a. Productor

El productor no podrá aplicar hasta que obtenga el certificado del Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música que se exige. Una vez obtenido se aplicará la deducción por los gastos que realice en cada periodo impositivo en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.

### b. Inversor

A diferencia del productor, el contribuyente que participe en la financiación de la producción **aplicará anualmente la deducción en función de las aportaciones desembolsadas** en cada periodo impositivo.

## Requisito conjunto para determinadas deducciones autonómicas por donativos o cesiones de uso o comodato

### Deducciones:

- Por donaciones dinerarias para la conservación, reparación y restauración de bienes integrantes del Patrimonio Cultural Valenciano,
- Por cantidades destinadas por sus titulares para la conservación, reparación y restauración de bienes integrantes del Patrimonio Cultural Valenciano,
- Por donaciones destinadas al fomento de la Lengua Valenciana y
- Por donaciones o cesiones de uso o comodatos para otros fines de carácter cultural, científico o deportivo no profesional.

## Requisito conjunto

- **La base de las deducciones anteriores** no podrá ser superior al **30 por 100** de la **base liquidable general y del ahorro** del contribuyente, suma de las casillas **[0500]** y **[0510]** de la declaración.
- En cualquier caso, la **revocación de la donación** determinará la obligación de ingresar las cuotas correspondientes a los beneficios disfrutados en el periodo impositivo en el que dicha revocación se produzca, más los intereses de demora que procedan, en la forma establecida por la normativa estatal reguladora del IRPE.

## Devengo y período impositivo



## Normativa: Arts. 12 y 13 Ley IRPF

Con carácter general, el período impositivo es el año natural, devengándose el IRPF el día 31 de diciembre de cada año.

Por consiguiente, la declaración del IRPF del ejercicio 2021 habrá de comprender la totalidad de los hechos y circunstancias con trascendencia fiscal a efectos de dicho impuesto que resulten imputables a dicho año natural.

**El período impositivo es inferior al año natural exclusivamente cuando se produzca el fallecimiento del contribuyente en un día distinto al 31 de diciembre**, finalizando entonces el período impositivo y devengándose en ese momento el impuesto.

**Ningún otro supuesto diferente al fallecimiento del contribuyente** (matrimonio, divorcio, separación matrimonial, etc.) **dará lugar a períodos impositivos inferiores al año natural**. Por tanto, para un mismo contribuyente no puede haber más de un período impositivo dentro de un mismo año natural.

Únicamente en las declaraciones que correspondan a períodos impositivos inferiores al año natural, deberá cumplimentarse el apartado "DEVENGO", situado en la página 2 de modelo de declaración.

**Importante:** *en el supuesto de fallecimiento de un contribuyente integrado en una unidad familiar, los restantes miembros podrán optar por la tributación conjunta, pero sin incluir las rentas del fallecido en dicha declaración.*

### Ejemplo:

Matrimonio formado por los cónyuges "A" y "B" con los que convive su hijo "C" menor de edad. En el mes de junio se produce el fallecimiento del cónyuge "A".

Determinar el período impositivo y formas de tributación de los componentes de la unidad familiar.

#### Solución:

Los miembros de la unidad familiar pueden optar por tributar de la siguiente forma:

Tributación individual.

- Declaración individual del cónyuge "A" con período impositivo inferior al año natural.
- Declaración individual del cónyuge "B" con período impositivo igual al año natural.
- Declaración individual del hijo "C" con período impositivo igual al año natural.

Tributación individual y conjunta.

- Declaración individual del cónyuge "A" con período impositivo inferior al año natural.
- Declaración conjunta de los restantes miembros de la unidad familiar ("B" y "C") por todo el año.

## Deducción por inversión de beneficios (anterior art. 37 TRLIS)

La disposición transitoria vigésima cuarta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 28 de noviembre), establece en su apartado 5 que **“Las rentas acogidas a la deducción por inversión de beneficios prevista en el artículo 37 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se regularán por lo en él establecido y en sus normas de desarrollo, aun cuando la inversión y los demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015”**.

A estos efectos, el citado artículo 37 TRLIS señalaba en su apartado 2 que :**“La inversión en elementos patrimoniales afectos a actividades económicas deberá realizarse en el plazo comprendido entre el inicio del período impositivo en que se obtienen los beneficios objeto de inversión y los dos años posteriores o, excepcionalmente, de acuerdo con un plan especial de inversión aprobado por la Administración tributaria a propuesta del sujeto pasivo”** y en su apartado 3 que **“La deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al período impositivo en que se efectúe la inversión”**.

De acuerdo con lo anterior, para 2021 los rendimientos netos de actividades económicas del período impositivo 2014 que, en el año 2021, se inviertan en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias, excepcionalmente, de acuerdo con un **plan especial de inversión aprobado por la Administración tributaria a propuesta** del contribuyente, pueden dar lugar a la aplicación de la deducción por inversiones del artículo 37 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, con las especialidades que establecía para esta deducción el artículo 68.2 de la Ley del IRPF, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2014, si cumplen las condiciones y requisitos que en éstas se exigían.

**Atención:** no obstante, téngase en cuenta que la redacción del artículo 68.2.b) de la Ley del IRPF que regula la deducción por inversión en elementos nuevos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias que entró en vigor el 1 de enero de 2015 afecta a los rendimientos obtenidos a partir de esa fecha que se inviertan entre el inicio del período impositivo en que se obtienen los rendimientos objeto de inversión y el período impositivo siguiente.

## Por contribuyentes con dos o más descendientes

**Normativa: Art. 4.Uno.t) 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, de la Comunitat Valenciana.**

### Cuantía de la deducción

El **10 por 100 del importe de la cuota íntegra autonómica**, en tributación individual o conjunta, una vez deducida de la misma las minoraciones para determinar la cuota líquida autonómica, excluida la presente deducción, a las que se refiere la normativa estatal reguladora del IRPF.

El citado importe se determina restando de la cuota íntegra autonómica, casilla **[0546]** de la declaración, los importes consignados en las casillas **[0548], [0551], [0553], [0555], [0557], [0559] [0561] y [0563]**, correspondientes a la parte autonómica de las deducciones generales de normativa estatal, así como el importe de las deducciones autonómicas, casilla **[0564]**, excluida la

presente deducción y casilla **[0566]** correspondiente a la nueva deducción aplicable a las unidades familiares formadas por residentes fiscales en Estados Miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

## Requisitos para la aplicación de la deducción

- Que los descendientes generen a favor del contribuyente el derecho a la aplicación del correspondiente **mínimo por descendientes** establecido por la normativa estatal reguladora del IRPF.
- Que la **suma de las siguientes bases imponibles, general y del ahorro**, casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración, **no sea superior a 24.000 euros**:
  - a. Las de los contribuyentes que tengan derecho, por los mismos descendientes, a la aplicación del mínimo por descendientes.
  - b. Las de los propios descendientes que dan derecho al citado mínimo.
  - c. Las de todos los miembros de la unidad familiar que tributen conjuntamente con el contribuyente y que no se encuentren incluidos en las dos letras anteriores.

## Reglas generales de tributación en los períodos impositivos inferiores al año natural

### Obligación de declarar

Los importes que determinan la existencia de la obligación de declarar, se aplicarán en sus cuantías íntegras, con independencia del número de días que comprenda el período impositivo del fallecido, y sin que proceda su elevación al año.

### Rentas que deben incluirse en la declaración

#### Normativa: Art. 14.4 Ley IRPF

Las rentas que deben incluirse en la declaración, serán las devengadas en el período comprendido entre el 1 de enero y la fecha de fallecimiento, incluidas las pendientes de imputación, de acuerdo con las normas de imputación temporal de rentas contenidas en la normativa reguladora del IRPF.

Las rentas inmobiliarias imputadas (inmuebles no arrendados, excluida la vivienda habitual y el suelo no edificado) deberán cuantificarse en función del número de días que integre el período impositivo que es objeto de declaración.

**Importante:** todas las rentas pendientes de imputación que tuviere el fallecido deberán integrarse en la base imponible de la declaración del último período impositivo. En este caso, los sucesores del fallecido podrán solicitar, dentro del plazo reglamentario de declaración, el fraccionamiento de la parte de deuda tributaria correspondiente a dichas rentas, en función

*de los períodos impositivos a los que hubiera correspondido imputar las rentas, con el límite máximo de 4 años, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 63 del Reglamento del IRPF.*

## Reducción por obtención de rendimientos del trabajo

La reducción que proceda practicar sobre los rendimientos netos del trabajo personal se aplicará en la cuantía íntegra que corresponda al importe de los citados rendimientos netos, sin prorratear dicha cuantía en función del número de días que integre el período impositivo.

Véanse, dentro del [Capítulo 3](#), las cuantías y requisitos de esta reducción.

## Mínimo personal, familiar y por discapacidad

Sea cual sea la duración del período impositivo, las cuantías del mínimo personal, familiar y por discapacidad se aplicarán en los importes que correspondan, sin prorratear en función del número de días del período impositivo.

Véanse, dentro del [Capítulo 14](#), las cuantías y requisitos de dichos mínimos.

## Reducciones en la base imponible por aportaciones a sistemas de previsión social

Dentro de las reducciones por aportaciones a los sistemas de previsión social, están incluidos los constituidos a favor de personas con discapacidad, así como a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad y a la Mutuality de previsión social de deportistas profesionales.

Los límites máximos de reducción por aportaciones a los citados sistemas de previsión social, así como a los patrimonios protegidos de las personas con discapacidad y a la mutualidad de previsión de deportistas profesionales, se aplicarán en sus importes íntegros, sea cual sea la duración del período impositivo.

## Deducciones de la cuota

Los límites máximos establecidos para determinadas deducciones de la cuota se aplicarán en su cuantía íntegra, con independencia del número de días del período impositivo.

**Importante:** *en el supuesto de matrimonios en el que se produzca el fallecimiento de uno de los cónyuges, el mínimo familiar por descendientes se prorrateará por partes iguales entre ambos cónyuges si, a la fecha de devengo del IRPF, ambos cónyuges tuviesen derecho a su aplicación, con independencia de que el cónyuge superviviente presente declaración conjunta con los hijos.*

## Artículo 38 LIS "Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad"

El artículo 38 de la LIS incluye la **deducción por creación de empleo para trabajadores con**

## discapacidad.

Se prevé la posibilidad de practicar una deducción por cada persona/año de **incremento del promedio de la plantilla** de trabajadores con discapacidad, contratados por el contribuyente, experimentado durante el período impositivo respecto de la plantilla media de trabajadores con discapacidad del período inmediatamente anterior.

## Importes deducibles

Esta deducción determina las siguientes cantidades deducibles en función del grado de discapacidad de los trabajadores:

- **9.000 euros** por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100, contratados por el contribuyente experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.
- **12.000 euros** por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores, con las mismas condiciones, si el grado de discapacidad es igual o superior al 65 por 100.

## Incompatibilidad

Además, se mantiene la **incompatibilidad** en el cómputo de trabajadores contratados entre esta deducción y la aplicación de la [libertad de amortización con creación de empleo](#) establecida para las entidades de reducida dimensión establecida en el artículo 102 de [LIS](#). Véase al respecto el Capítulo 7.

## Por cantidades destinadas a la adquisición de material escolar

**Normativa: Art. 4.Uno.v), Cuatro y Quinto 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, de la Comunitat Valenciana.**

## Cuantía de la deducción

**100 euros** por cada hijo o menor acogido en la modalidad de acogimiento permanente que, a la fecha del devengo del impuesto (normalmente, a 31 de diciembre), se encuentre escolarizado en un centro público o privado concertado de la Comunitat Valenciana en Educación Primaria, Educación Secundaria Obligatoria o en unidades de educación especial.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que los hijos o acogidos den derecho a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto.
- Que el contribuyente se encuentre en **situación de desempleo e inscrito como demandante de empleo en un servicio público de empleo**. Cuando los padres o acogedores vivan juntos esta circunstancia podrá cumplirse por el otro progenitor o adoptante.

- Que la **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro**, casillas [0500] y [0510] de la declaración, **no supere** las siguientes cantidades:
  - **25.000 euros en declaración individual.**
  - **40.000 euros en declaración conjunta.**
- **Cuando dos contribuyentes declarantes tengan derecho** a la aplicación de esta deducción, **su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.**
- El importe de esta deducción **se prorrateará por el número de días** del periodo impositivo en los que se cumpla el requisito de que el contribuyente se encuentre **en situación de desempleo e inscrito como demandante de empleo en un servicio público de empleo.** A estos efectos, cuando los padres o acogedores, que vivan juntos, cumplan dicho requisito, se tendrá en cuenta la suma de los días de ambos, con el límite del periodo impositivo.
- La aplicación de la deducción queda condicionada a que la entrega de los importes dinerarios derivada del acto o negocio jurídico que de derecho a su aplicación **se realice mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito.**

La exigencia de este requisito se establece por la disposición adicional dieciséis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del IRPE y restantes tributos cedidos.

## Límites cuantitativos de la deducción

- El **importe íntegro de la deducción** (100 euros por cada hijo o menor acogido) sólo será aplicable a los contribuyentes cuya **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro sea inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, **o inferior a 37.000 euros**, en tributación conjunta.
- Cuando la **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente esté comprendida entre 23.000 y 25.000 euros**, en tributación individual, **o entre 37.000 y 40.000 euros**, en tributación conjunta, los **importes y límites de deducción** serán los siguientes:
  - a. **En tributación individual**, el resultado de multiplicar el importe de la deducción (100 euros por cada hijo o menor acogido) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:
 

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 2.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 23.000)$$
  - b. **En tributación conjunta**, el resultado de multiplicar el importe de la deducción (100 euros por cada hijo o menor acogido) por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

**$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 3.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 37.000)$**

## Capítulo 3. Rendimientos del trabajo

### Artículo 39.1 LIS (Límite conjunto)

#### Normativa: Art. 69.2 Ley IRPF y 39 LIS

Los límites de deducción previstos en el artículo 39.1 de la LIS se aplican en el IRPF sobre la cuota que resulte de minorar la suma de las cuotas íntegras, estatal y autonómica (casillas **[0545]** y **[0546]** de la declaración), en el importe total de las deducciones por inversión en vivienda habitual (en el caso de contribuyentes a los que les es aplicable el régimen transitorio de esta deducción), por inversión en empresas de nueva o reciente creación, prevista en el artículo 68.1 de la Ley del IRPF, y por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial ( $\Sigma$  casillas **[0547]** y **[0548]**; menos  $\Sigma$  casillas **[0549]**; **[0550]** y **[0551]**, respectivamente).

En relación con estos límites, el artículo 39.1 de la LIS, establece que el importe de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades (excluida la deducción por gastos de ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales a las que se refiere el artículo 36.2 de la LIS que no se sujeta a estos límites), aplicadas en el período impositivo, **no podrán exceder conjuntamente del 25 por 100** de la cuota antes definida.

No obstante, dicho límite se eleva **al 50 por 100** cuando el importe de las deducciones previstas en los **artículos 35** (deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica) y **36** de la LIS (deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales), que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del **10 por 100** de la cuota antes definida (esto es, la cuota íntegra total del IRPF, minorada en las deducciones por protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial y por inversiones en vivienda habitual y en empresas de nueva o reciente creación).

Cuando existan saldos pendientes de deducciones de ejercicios anteriores, el límite que proceda (25 por 100 o 50 por 100) **se aplicará conjuntamente a las deducciones del ejercicio 2021 y a los saldos pendientes de ejercicios anteriores.**

**Atención:** a efectos del cálculo de este límite conjunto (25 por 100 o 50 por 100) no se computará la deducción por producciones cinematográficas extranjeras en España prevista en el artículo 36.2 de la LIS).

**Por obras de conservación o mejora de la calidad, sostenibilidad y accesibilidad en la vivienda habitual, efectuadas en el período**



**Normativa: Art. 4.Uno.w), Cuatro y Quinto 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, de la Comunitat Valenciana.**

**Importante:** esta deducción puede coexistir y ser compatible con la regulada en la disposición adicional decimotercera por obras de conservación o mejora realizadas en 2014 y 2015, aplicándose una u otra según el ejercicio en el que se hayan realizado las obras: la presente deducción para obras realizadas en 2017 y ejercicios siguientes y la segunda para las realizadas en 2014 o 2015

## Cuantía de la deducción

- **El 20 por 100 de las cantidades satisfechas** en 2021 por las obras realizadas a partir de 1 de enero de 2017.

## Requisitos para la aplicación de la deducción

- La deducción se aplica por obras realizadas a partir de 1 de enero de 2017.
- Las obras **han de realizarse en la vivienda habitual** de la que sean propietarios o titulares de un derecho real de uso y disfrute los contribuyentes, o en el edificio en la que ésta se encuentre.
- Las obras **han de tener por objeto su conservación, o la mejora de la calidad, sostenibilidad y accesibilidad**, en los términos previstos por el plan estatal de fomento del alquiler de viviendas, la rehabilitación edificatoria y la regeneración y renovación urbanas, o en la normativa autonómica en materia de rehabilitación, diseño y calidad en la vivienda, que estén vigentes a fecha de devengo.

**Importante:** la deducción se podrá aplicar en el año en que se satisfagan las obras, siempre que, con los requisitos previstos, las obras se realicen a partir de 1 de enero de 2017.

- La deducción solo podrán aplicarla los contribuyentes cuya **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro**, casillas [0500] y [0510] de la declaración, **no supere** las siguientes cantidades:
  - **25.000 euros en declaración individual.**
  - **40.000 euros en declaración conjunta**
- **No darán derecho a practicar esta deducción:**
  - a. Las obras que se realicen en plazas de garaje, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.
  - b. Las inversiones para el aprovechamiento de fuentes de energía renovables en la vivienda

habitual a las que resulte de aplicación la deducción prevista en la en la letra o) del apartado uno del artículo cuarto de la Ley 13/1997.

Por tanto, cuando la inversión cumpla los requisitos para poder aplicar la deducción por inversiones para el aprovechamiento de fuentes de energía renovables en la vivienda habitual y la deducción por obras de conservación o mejora de la calidad, sostenibilidad y accesibilidad de la vivienda habitual el contribuyente queda excluido de la aplicación de la presente deducción.

- c. La parte de la inversión financiada con subvenciones públicas.
- d. Será requisito para la aplicación de esta deducción la identificación, mediante su número de identificación fiscal, de las personas o entidades que realicen materialmente las obras.

## Base de la deducción

La base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas, **mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito**, a las personas o entidades que realicen tales obras. En ningún caso darán derecho a practicar estas deducciones las cantidades satisfechas mediante **entregas de dinero de curso legal**.

## Base máxima anual de la deducción

- La base máxima anual de esta deducción será de **5.000 euros**.
- Cuando concurren **varios contribuyentes declarantes con derecho** a practicar la deducción respecto de una misma vivienda, **la base máxima anual de deducción se ponderará para cada uno de ellos en función de su porcentaje de titularidad** en el inmueble.

El importe del citado límite de la base acumulada de la deducción (5.000 euros) se ponderará proporcionalmente para cada uno de los titulares, sin que proceda entender que se aplica a cada uno de ellos de forma independiente.

**Importante:** será requisito para la aplicación de esta deducción la identificación, mediante su NIF, de las personas o entidades que realicen materialmente las obras.

## Límite de la deducción

- El importe íntegro de la deducción sólo será aplicable a los contribuyentes cuya **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro sea inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, **o inferior a 37.000 euros**, en tributación conjunta.
- Cuando la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente esté comprendida entre **23.000 y 25.000 euros**, en tributación individual, o **entre 37.000 y 40.000 euros**, en tributación conjunta, los importes y límites de deducción serán los siguientes:
  - a. **En tributación individual**, el resultado de multiplicar el importe o límite de deducción por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 2.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 23.000)$$

- b. **En tributación conjunta**, el resultado de multiplicar el importe o límite de deducción por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 3.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 37.000)$$

## Concepto

### 3. Regímenes especiales de deducciones (Programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público)

#### Por obras de conservación o mejora de la calidad, sostenibilidad y accesibilidad en la vivienda habitual efectuadas en 2014 y 2015

Normativa: Disposición adicional decimotercera 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, de la Comunitat Valenciana.

**Importante:** esta deducción puede coexistir y ser compatible con la regulada en la letra w) del apartado uno del artículo cuarto de la Ley 13/1997 por obras de conservación o

*mejora realizadas en 2021, aplicándose una u otra según el ejercicio en el que se hayan realizado las obras: la presente deducción para obras realizadas en 2014 o 2015 y la segunda para las realizadas en 2017 y ejercicios siguientes.*

## Cuantía de la deducción

- El **10 por 100** de las cantidades satisfechas en el período impositivo por obras realizadas en 2014.
- El **25 por 100** de las cantidades satisfechas en el período impositivo por obras realizadas en 2015.

## Requisitos para la aplicación de la deducción

- Las obras deben haberse realizado **desde el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2015**.
- Las obras **han de realizarse en la vivienda habitual** de la que sean propietarios o titulares de un derecho real de uso y disfrute los contribuyentes, o en el edificio en la que ésta se encuentre.
- Las obras **han de tener por objeto su conservación, o la mejora de la calidad, sostenibilidad y accesibilidad**, en los términos previstos por el Plan estatal de fomento del alquiler de viviendas, la rehabilitación edificatoria, y la regeneración y renovación urbanas, 2013-2015, aprobado por el Real Decreto 233/2013, de 5 de abril, o en los previstos en la normativa autonómica en materia de rehabilitación, diseño y calidad en la vivienda.

**Importante:** la deducción se podrá aplicar en el año en que se satisfagan las obras, siempre que, con los requisitos previstos, las obras se realicen desde el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2015.

- La deducción solo podrán aplicarla los contribuyentes cuya **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro**, casillas **[0500]** y **[0510]** de la declaración, **no supere** las siguientes cantidades:
  - **25.000 euros en declaración individual.**
  - **40.000 euros en declaración conjunta.**
- **No darán derecho a practicar esta deducción:**
  - a. Las obras que se realicen en plazas de garaje, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.
  - b. Las inversiones para el aprovechamiento de fuentes de energía renovables en la vivienda habitual a las que resulte de aplicación la deducción prevista en la en la letra o) del apartado uno del artículo cuarto de la Ley 13/1997.

Por tanto, cuando la inversión cumpla los requisitos para poder aplicar la deducción por inversiones para el aprovechamiento de fuentes de energía renovables en la vivienda habitual y la deducción por obras de conservación o mejora de la calidad, sostenibilidad y accesibilidad de la vivienda habitual el contribuyente queda excluido de la aplicación de la presente deducción.

c. La parte de la inversión financiada con subvenciones públicas.

## Base de la deducción

- La **base de esta deducción** estará constituida por las cantidades satisfechas, mediante **tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito**, a las personas o entidades que realicen tales obras.

En ningún caso darán derecho a practicar esta deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

El contribuyente podrá acreditar que las obras se han efectuado en el periodo exigido y que su importe ha satisfecho efectivamente, mediante cualquier medio válido en derecho.

- La **base máxima anual de esta deducción** será:

### En tributación individual

- a. **Cuando la suma de la base liquidable general y del ahorro sea inferior 23.000 euros anuales:** 4.500 euros anuales.
- b. **Cuando la suma de la base liquidable general y del ahorro esté comprendida entre 23.00 y 25.000 euros anuales:** el resultado de aplicar a 4.500 euros anuales el porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 2.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 23.000)$$

### En tributación conjunta

- a. **Cuando la suma de la base liquidable general y del ahorro sea inferior 37.000 euros anuales:** 4.500 euros anuales.
- b. **Cuando la suma de la base liquidable general y del ahorro esté comprendida entre 37.000 euros y 40.000 euros:** el resultado de aplicar a 4.500 euros anuales el porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 3.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 37.000)$$

## Base máxima por vivienda

- La **base acumulada de la deducción** correspondiente a los períodos impositivos en que

aquella sea de aplicación **no podrá exceder de 5.000 euros por vivienda**.

- Cuando concurren **varios contribuyentes declarantes con derecho** a practicar la deducción respecto de una misma vivienda, **la base máxima anual de deducción y la acumulada se ponderarán para cada uno de ellos en función de su porcentaje de titularidad** en el inmueble.

El importe del citado límite de la base acumulada de la deducción (5.000 euros) se ponderará proporcionalmente para cada uno de los titulares, sin que proceda entender que se aplica a cada uno de ellos de forma independiente.

**Importante:** será requisito para la aplicación de esta deducción la identificación, mediante su NIF, de las personas o entidades que realicen materialmente las obras.

## Concepto general y notas características

### Normativa: Art. 17 Ley IRPF

Tienen la consideración fiscal de rendimientos íntegros del trabajo *"todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas"*.

De acuerdo con la definición legal transcrita, los rendimientos del trabajo se caracterizan por las siguientes **notas**:

- a. Comprenden la totalidad de las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie.
- b. Que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria del contribuyente.
- c. Que no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas. Se excluyen, pues, los rendimientos procedentes de actividades en las que, con independencia de la aportación de su trabajo personal, el contribuyente efectúe la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de uno solo de ambos factores, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

El concepto fiscal de rendimientos de actividades económicas y su delimitación frente a los rendimientos del trabajo, se comenta en el [Capítulo 6](#).

### 3.1. Regulación general y límites

Normativa: Art. 27 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE del 24).

#### Delimitación de acontecimiento de excepcional interés

El artículo 27.1 de la Ley 49/2002 define a los **programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público** como "el conjunto de incentivos fiscales específicos aplicables a las actuaciones que se realicen para asegurar el adecuado desarrollo de los acontecimientos que, en su caso, se determinen por Ley".

## Porcentaje y base de deducción

Por su parte, el artículo 27.3 de la Ley 49/2002 establece como beneficio fiscal para los contribuyentes del IRPF que realicen actividades económicas en régimen de estimación directa la posibilidad de **deducir de la cuota íntegra del impuesto el 15 por 100 de los gastos** que, en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente, realicen en la propaganda y publicidad de proyección plurianual que sirvan directamente para la promoción del respectivo acontecimiento.

**Nota:** la Resolución de 25 de enero de 2018, de la Dirección General de Tributos, por la que aprueba el Manual de aplicación de los beneficios fiscales correspondientes a los gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual, que sirvan para la promoción de los acontecimientos de excepcional interés público (BOE del 2 de febrero) contiene las reglas aplicables.

La **base de la deducción** podrá ser el **importe total del gasto realizado**, siempre que el contenido del soporte publicitario se refiera de modo esencial a la divulgación del acontecimiento. **En caso contrario**, la base de deducción será el **25 por 100 de dicho gasto**.

## Límites

### a. Limite conjunto de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Esta deducción se computará **conjuntamente** con las deducciones reguladas en los artículos 35, 36 y 38 de la LIS, a los efectos de los límites que establece el artículo 39.1 de la LIS.

Estos límites para el conjunto de las deducciones previstos en el artículo 39.1 de la LIS se aplican en el IRPF sobre la cuota que resulte de minorar la suma de las cuotas íntegras, estatal y autonómica (casillas **[0545]** y **[0546]** de la declaración), en el importe total de las deducciones por inversión en vivienda habitual (en el caso de contribuyentes a las que le es aplicable el régimen transitorio de esta deducción), por inversión en empresas de nueva o reciente creación, prevista en el artículo 68.1 de la Ley del IRPF, y por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial (casillas **[0545]** y **[0546]**; **[0549]**; **[0550]** y **[0551]**).

En relación con estos límites, el artículo 39.1 de la LIS establece que el importe de las deducciones (excluida la deducción por gastos ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales a las que se refiere el artículo 36.2 de la LIS que no se sujeta a estos límites), aplicadas en el período impositivo, **no podrán exceder conjuntamente del 25 por 100 de la cuota antes definida**.

No obstante, dicho límite **se eleva al 50 por 100 cuando el importe de las deducciones previstas en los artículos 35 y 36 de la LIS** (este último desde el 1 de enero de 2021), que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, **exceda del 10 por 100 de la cuota total del impuesto**, minorada en las deducciones por protección y

difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial y por inversiones en vivienda habitual y en empresas de nueva o reciente creación.

Cuando existan saldos pendientes de deducciones de ejercicios anteriores, el límite que proceda (25 por 100 o 50 por 100) se aplicará conjuntamente a las deducciones del ejercicio 2021 y a los saldos pendientes de ejercicios anteriores.

## b. Límite adicional

En cuanto a los límites de la deducción, además del general al que se hizo referencia en el apartado anterior, el importe de esta deducción está sujeto a otro adicional que consiste en que **no puede exceder del 90 por 100 de las donaciones efectuadas al consorcio, entidades de titularidad pública o entidades** a que se refiere el artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, encargadas de la realización de programas y actividades relacionadas con el acontecimiento a lo largo de toda la duración del programa. **De aplicarse la deducción objeto de exámen en este apartado por gastos vinculados a acontecimientos de excepcional interés público dichas donaciones no podrán acogerse a cualquiera de los incentivos fiscales previstos en la Ley 49/2002.**

## Por cantidades destinadas a abonos culturales

**Normativa: Art. 4.Uno.x) 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, de la Comunitat Valenciana.**

### Cuantía de la deducción

**El 21 por 100 de las cantidades satisfechas** por la adquisición de abonos culturales de empresas o instituciones adheridas al convenio específico suscrito con Culturarts Generalitat sobre el Abono Cultural Valenciano.

### Requisitos para la aplicación de la deducción

- La deducción solo podrán aplicarla los contribuyentes **con rentas inferiores a 50.000 euros**.

A estos efectos, se entenderá por rentas del contribuyente que adquiera los abonos culturales, **la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro**, casillas **[0500]** y **[0510]** de la declaración.

- **La base máxima de la deducción será de 150 euros** por periodo impositivo.
- Además, la aplicación de la deducción queda condicionada a que la entrega de los importes dinerarios derivada del acto o negocio jurídico que de derecho a su aplicación **se realice mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito**.

Véase la disposición adicional dieciséis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del IRPF y restantes tributos cedidos.

## Rendimientos de trabajo por naturaleza



## Normativa: Art. 17.1 Ley IRPF

En particular, se comprenden entre los rendimientos íntegros del trabajo:

- a. Los sueldos y salarios.
- b. Las prestaciones por desempleo.

Dichas prestaciones percibidas por desempleo en la [modalidad de pago único](#) se declaran exentas en el artículo 7 de la Ley del [IRPF](#).

- c. Las remuneraciones en concepto de gastos de representación.
- d. Las dietas y asignaciones para gastos de viaje, excepto los de locomoción y los considerados normales de manutención y estancia en establecimientos de hostelería con los límites reglamentariamente establecidos que más adelante se comentan.

Véase al respecto las dietas y asignaciones para [gastos de locomoción y gastos normales de manutención y estancia de gravamen](#) a que se refiere el artículo 9 del Reglamento del IRPF.

- e. Las contribuciones o aportaciones satisfechas por los promotores de planes de pensiones previstos en el texto refundido de la Ley de regulación de los planes y fondos de pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre ([BOE](#) de 13 de diciembre), o por las empresas promotoras previstas en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlamento Europeo y del Consejo de 14 de diciembre de 2016, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo.

**Precisión:** aunque el artículo 17.1.e) de la Ley del [IRPF](#) se refiere a la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, ésta ha sido derogada con efectos 13 de enero de 2019, por la Directiva (UE) 2016/2341, que además establece que las referencias a la Directiva 2003/41/CE se entenderán hechas a ella.

- f. Las contribuciones o aportaciones satisfechas por los empresarios para hacer frente a los compromisos por pensiones en los términos previstos por la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de regulación de los planes y fondos de pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, anteriormente citado, y en su normativa de desarrollo, **cuando aquéllas sean imputadas a las personas a quienes se vinculen las prestaciones.**

Esta imputación fiscal tendrá **carácter voluntario** en los contratos de seguro colectivo distintos de los planes de previsión social empresarial, debiendo mantenerse la decisión que se adopte respecto del resto de primas que se satisfagan hasta la extinción del contrato de seguro.

No obstante, la imputación fiscal pasa a tener **carácter obligatorio** en los siguientes casos:

- En los contratos de **seguro de riesgo** (como, por ejemplo, seguros que cubran la contingencia de fallecimiento o invalidez).
- Cuando los contratos de seguro cubran **conjuntamente** las contingencias de jubilación y de fallecimiento o incapacidad, en la parte de las primas satisfechas que corresponda al capital en riesgo por fallecimiento o incapacidad, siempre que el importe de dicha parte exceda de 50 euros anuales.

A estos efectos, se considera capital en riesgo la diferencia entre el capital asegurado para fallecimiento o

incapacidad y la provisión matemática.

- En los contratos de seguro en los que la imputación fiscal de primas sea voluntaria, la imputación será obligatoria **por el importe que exceda de 100.000 euros anuales** por contribuyente y respecto del mismo empresario, salvo en los seguros colectivos contratados a consecuencia de despidos colectivos realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores.

Ahora bien, en los seguros colectivos contratados antes del 1 de diciembre de 2012, en los que figuren primas de importe determinado expresamente, y el importe anual de estas supere este límite de 100.000 euros, se establece un régimen transitorio que determina que en estos casos no será obligatoria la imputación por ese exceso (Véase la disposición transitoria vigésimo sexta Ley del IRPF).

**Covid-19: Expediente de Regulación Temporal de Empleo (ERTE) y prestación extraordinaria por cese de actividad para trabajadores autónomos como consecuencia de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el Covid-19.**

*Tanto las medidas adoptadas en materia de suspensión temporal de contratos y reducción temporal de la jornada (ERTE) como las prestaciones ordinarias y extraordinarias por cese de actividad para autónomos correspondientes a la acción protectora de la Seguridad Social se consideran rendimientos del trabajo plenamente sujetos al IRPF.*

**a. Expedientes de regulación de Empleo.**

*El Expediente de Regulación Temporal de Empleo (ERTE) se regula en el artículo 47 del Estatuto de los Trabajadores y a él pueden acogerse, cuando existan causas económicas, técnicas, organizativas o de producción o derivadas de fuerza mayor, aquellas empresas que, con carácter temporal, pretendan reducir la jornada laboral o suspender contratos de trabajo de toda o parte de su plantilla de trabajadores con el fin de salvaguardar la viabilidad de la empresa.*

*Por tanto, existen dos tipos de ERTE de Expedientes de Regulación Temporal de Empleo.*

- **ERTE de reducción de jornada laboral (art. 47.2 Estatuto de los Trabajadores)**

*En este caso el ERTE supone para los trabajadores afectados la reducción de su jornada de trabajo durante un tiempo determinado, ya sea reduciendo las horas de la jornada de trabajo diarias, o bien reduciendo el número de días de trabajo a la semana.*

*Durante el mismo los trabajadores afectados podrán cobrar la prestación de desempleo por la parte correspondiente de la jornada laboral que haya sido reducida.*

- **ERTE de suspensión de contratos de trabajo (art. 47.3 Estatuto de los Trabajadores)**

*En este caso el ERTE determina la suspensión de los contratos de trabajo de los*

*trabajadores afectados durante un tiempo determinado.*

*No se trata en ningún caso de un despido puesto que una vez que finalice la circunstancia que dio origen al ERTE el empleador tiene la obligación de reincorporar a los trabajadores afectados en las mismas condiciones en las que estuvieran con anterioridad a su aplicación.*

*Durante el tiempo en el que los trabajadores afectados tengan suspendido su contrato estos cobrarán la prestación de desempleo.*

#### **b. Prestaciones extraordinarias por cese de actividad.**

*Son prestaciones económicas extraordinarias por cese o reducción de la actividad económica del autónomo a consecuencia de la epidemia de COVID-19 que corresponden a la acción protectora de la Seguridad Social.*

*Se trata, por tanto, de prestaciones extraordinarias de la Seguridad Social para los trabajadores autónomos, cuya naturaleza es análoga a la prestación económica por cese total, temporal o definitivo, de la actividad que fue establecida en la Ley 32/2010, de 5 de agosto, por la que se establece un sistema específico de protección por cese de actividad de los trabajadores autónomos (BOE del 6) y se encuentra actualmente regulada en los artículos 327 y siguientes del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre (BOE del 31).*

*En consecuencia, la calificación de estas prestaciones extraordinarias por el COVID-19 (al igual que la de la referida prestación general por cese de actividad) sería la de rendimientos del trabajo, de conformidad con el artículo 17.1 b) de la Ley IRPF, que incluye entre los rendimientos íntegros del trabajo las prestaciones por desempleo, entendido éste de una forma amplia y no sólo comprensivo de la situación de cese de actividad correspondiente a los trabajadores por cuenta ajena.*

*Entre dichas prestaciones se encuentran las prestaciones extraordinarias por cese de actividad de los artículos 5, 6, 7 y 8 del Real Decreto-ley 2/2021, de 26 de enero, de refuerzo y consolidación de medidas sociales en defensa del empleo (BOE del 27); o las previstas en los artículos 6, 7, 8 y 9 del Real Decreto-ley 11/2021, de 27 de mayo, sobre medidas urgentes para la defensa del empleo, la reactivación económica y la protección de los trabajadores autónomos (BOE del 28).*

### **3.2. Gastos realizados en el ejercicio vinculados a acontecimientos de excepcional interés público**

#### **Por adquisición de vehículos nuevos pertenecientes a las categorías incluidas en la Orden 5/2020, de 8 de junio**

**Normativa: Art. 4.Uno.y) 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, de la Comunitat Valenciana.**

## Cuantía de la deducción

**El 10 por 100 de las cantidades destinadas por el contribuyente durante el periodo impositivo a la adquisición de vehículos nuevos** pertenecientes a las categorías incluidas en la Orden 5/2020, de 8 de junio, de la Consellería de Política Territorial, Obras Públicas y Movilidad, por la cual se aprueban las bases reguladoras para el otorgamiento de subvenciones para la adquisición o electrificación de bicicletas urbanas y vehículos eléctricos de movilidad personal

## Requisitos para la aplicación de la deducción

- Ha de tratarse de vehículos **nuevos pertenecientes a alguna de las siguientes categorías** incluidas en la Orden 5/2020, de 8 de junio, de la Consellería de Política Territorial, Obras Públicas y Movilidad, por la cual se aprueban las bases reguladoras para el otorgamiento de subvenciones para la adquisición o electrificación de bicicletas urbanas y vehículos eléctricos de movilidad personal:
  1. Bicicletas convencionales –no electrificadas. Las bicicletas objeto de ayuda habrán de tener el carácter de urbano.
  2. Bicicletas eléctricas
  3. Kits de electrificación de bicicletas urbanas.
  4. Vehículos de Movilidad Personal (VMP)
- La deducción solo podrán aplicarla los contribuyentes cuya **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro**, casillas [0500] y [0510] de la declaración, **no supere** las siguientes cantidades:
  - **25.000 euros en declaración individual.**
  - **40.000 euros en declaración conjunta.**

## Base de deducción

- La base de deducción son las cantidades destinadas a la adquisición del vehículo.
- La aplicación de la deducción queda condicionada a que la **entrega de los importes dinerarios** derivada del acto o negocio jurídico que dé derecho a su aplicación **se realice mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito.**

Véase la disposición adicional dieciséis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del IRPF y restantes tributos cedidos.

- Por periodo impositivo **cada contribuyente podrá deducirse las cantidades destinadas a la adquisición de un único vehículo.**
- Solo podrán aplicar la deducción **los contribuyentes que figuren en la factura de compra del vehículo**

## Base máxima de deducción

- La **base máxima de la deducción** estará constituida por el importe máximo subvencionable para cada tipo de vehículo, de acuerdo con la mencionada Orden 5/2020, de 8 de junio.

Dicho importe será el siguiente

1. Para la adquisición de bicicletas eléctricas: el importe máximo subvencionable no podrá ser superior a 1400 €, IVA incluido.
2. Para la adquisición de bicicletas convencionales (no eléctricas): el importe máximo subvencionable no podrá ser superior a 500 €, IVA incluido, o 700 euros en el caso de bicicletas familiares con elemento de carga para transporte infantil.
3. Kits de electrificación de bicicleta: el importe máximo subvencionable no podrá ser superior a 600 €, instalación e IVA incluidos.
4. VMP eléctricos: el importe máximo subvencionable no podrá ser superior a 450 €, IVA incluido.

**Atención:** *téngase en cuenta que la deducción será aplicable a vehículos que se relacionan en la Orden 5/2020, de 8 de junio, aunque no hubieran tenido derecho a obtener ayudas por exceder su precio de compra de los importes máximos subvencionables previstos en la citada orden, si bien estos importes sirven de referencia para el límite máximo de base de la deducción.*

- En el supuesto de que exista más de un contribuyente con derecho a aplicar la deducción sobre un mismo vehículo, **la base máxima de la deducción debería prorratearse entre ellos.**
- **La base máxima de la deducción a aplicar en la declaración conjunta será idéntica que en tributación individual**, sin que proceda su elevación o multiplicación en función del número de miembros de la unidad familiar. **Esta base máxima es por contribuyente.**

### Ejemplos

- a. Matrimonio formado por don M.T y doña R.V, en el que durante 2021 cada cónyuge adquirió una bicicleta eléctrica por un importe de 1.600 euros.

De acuerdo con la Orden 5/2020, de 8 de junio, el precio de las bicicletas eléctricas no podrá ser superior a 1.400 €, IVA incluido (importe máximo deducible).

Por tanto, en la declaración conjunta el importe de la deducción aplicable será 10 por 100 de los importes máximos deducibles. Esto es  $10\% \text{ s/ } (1.400 + 1.400) = 280$  euros

**Nota:** la única restricción que se establece es que en el mismo periodo impositivo cada contribuyente sólo podrá deducirse las cantidades destinadas a la adquisición de un único vehículo. Aquí existen dos contribuyentes y la adquisición por cada uno de dos bicicletas eléctricas por lo que corresponde el 10% del importe máximo deducible (1.400 euros) por cada una de las bicicletas adquiridas.

- b. El mismo matrimonio que en el ejemplo anterior: si don M.T adquiere una bicicleta eléctrica por un importe de 1.600 euros y, doña R.V adquiere una bicicleta convencional por 700 euros.

De acuerdo con la Orden 5/2020, de 8 de junio, el precio de las bicicletas eléctricas no podrá ser superior a 1400 €, IVA incluido y el de las bicicletas convencionales (no eléctricas no podrá ser superior a 500 €, IVA incluido, o 700 euros en el caso de bicicletas familiares con elemento de carga para transporte infantil.

Por tanto, en la declaración conjunta el importe de la deducción aplicable será del 10 por 100 de los importes máximos deducibles. Esto es,  $10\% \text{ s/ } (1.400 + 500) = 190$  euros

- c. El mismo matrimonio que en los ejemplos anteriores: si don M.T adquiere una bicicleta eléctrica por un importe de 1.200 euros y, doña R.V adquiere una bicicleta convencional por un importe de 350 euros.

Como los importes satisfechos para la adquisición de las bicicletas son inferiores al precio máximo subvencionable que fija la Orden 5/2020, de 8 de junio (1.400 euros para las bicicletas eléctricas y 500 euros para las bicicletas convencional) se tomaran los importe satisfechos.

Por tanto, en la declaración conjunta podrá consignarse una deducción del 10 por 100 de los importes satisfechos para la adquisición de cada bicicleta. Esto es,  $10\% \times (1.200 + 350) = 155$  euros

## Límite de la deducción

- El importe máximo de la deducción que resulte conforme a lo indicado en los apartados anteriores sólo será aplicable por los contribuyentes cuya **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro sea inferior a 23.000 euros**, en tributación individual, **o inferior a 37.000 euros**, en tributación conjunta.
- Cuando **la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente esté comprendida entre 23.000 y 25.000 euros**, en tributación individual, **o entre 37.000 y 40.000 euros**, en tributación conjunta, los **importes y límites de la deducción** serán los siguientes:
  - a. **En tributación individual**, el resultado de multiplicar el importe o límite máximo de la deducción por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

**$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 2.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 23.000)$**

- b. **En tributación conjunta**, el resultado de multiplicar el importe o límite máximo de la deducción por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula:

**$100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 2.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 37.000)$**

## Rendimientos de trabajo por expresa disposición legal

**Normativa: Art. 17.2 Ley IRPF**

Por expresa disposición legal tienen, en todo caso, la consideración de rendimientos del trabajo:

**Cuadro regímenes especiales de deducción (Acontecimientos de excepcional interés público vigentes en el ejercicio)**

Regímenes especiales de deducción

Acontecimientos de excepcional interés público	Porcentaje de deducción	Límite conjunto
"Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Tokio 2020"	15 por 100	25/50 por 100
"4ª Edición de la Barcelona World Race"	15 por 100	25/50 por 100
"V Centenario de la expedición de la primera vuelta al mundo de Fernando de Magallanes y Juan Sebastián Elcano"	15 por 100	25/50 por 100
"Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025"	15 por 100	25/50 por 100
"Campeonato Mundial Balonmano Femenino 2021"	15 por 100	25/50 por 100
"Andalucía Valderrama Masters"	15 por 100	25/50 por 100
"Bádminton World Tour"	15 por 100	25/50 por 100
"Nuevas Metas"	15 por 100	25/50 por 100
"Barcelona Equestrian Challenge (3ª Edición)"	15 por 100	25/50 por 100
"Universo Mujer II"	15 por 100	25/50 por 100
"Logroño 2021, nuestro V Centenario"	15 por 100	25/50 por 100

Acontecimientos de excepcional interés público	Porcentaje de deducción	Límite conjunto
"Centenario Delibes"	15 por 100	25/50 por 100
"Año Santo Jacobeo 2021"	15 por 100	25/50 por 100
"VIII Centenario de la Catedral de Burgos 2021"	15 por 100	25/50 por 100
"Deporte Inclusivo"	15 por 100	25/50 por 100
"Plan 2020 de Apoyo al Deporte de Base II"	15 por 100	25/50 por 100
"Camino Lebaniego"	15 por 100	25/50 por 100
"Expo Dubai 2020"	15 por 100	25/50 por 100
"Automobile Barcelona 2019"	15 por 100	25/50 por 100
"Plan Berlanga"	15 por 100	25/50 por 100
"Alicante 2021. Salida Vuelta al Mundo a Vela"	15 por 100	25/50 por 100
"España País Invitado de Honor en la Feria del Libro de Fráncfort en 2021"	15 por 100	25/50 por 100
"Plan de Fomento de la ópera en la Calle del Teatro Real"	15 por 100	25/50 por 100
"175 Aniversario de la construcción del Gran Teatre del Liceu"	15 por 100	25/50 por 100
"El tiempo de la Libertad. Comuneros V Centenario"	15 por 100	25/50 por



Acontecimientos de excepcional interés público	Porcentaje de deducción	Límite conjunto
		100
"Gran Premio de España de Fórmula 1"	15 por 100	25/50 por 100
"Bicentenarios de la independencia de las Repúblicas Iberoamericanas"	15 por 100	25/50 por 100
"150 Aniversario de creación de la Academia de España en Roma"	15 por 100	25/50 por 100
"125 aniversario de la Asociación de Prensa de Madrid"	15 por 100	25/50 por 100
"Celebración del Summit "MADBLUE"	15 por 100	25/50 por 100
"30 Aniversario de la Escuela Superior de Música Reina Sofía"	15 por 100	25/50 por 100
"Año Santo Guadalupense 2021"	15 por 100	25/50 por 100
"Torneo Davis Cup Madrid"	15 por 100	25/50 por 100
"MADRID HORSE WEEK 21/23"	15 por 100	25/50 por 100
"Centenario del Rugby en España y de la Unió Esportiva Santboiana"	15 por 100	25/50 por 100
"Solheim Cup 2023"	15 por 100	25/50 por 100
"IX Centenario de la Reconquista de Sigüenza"	15 por 100	25/50 por 100
"Barcelona Mobile World Capital"	15 por 100	25/50 por 100

Acontecimientos de excepcional interés público	Porcentaje de deducción	Límite conjunto
"Valencia, Capital Mundial del Diseño 2022 / Valencia World Design Capital 2022"	15 por 100	25/50 por 100
"Cincuenta aniversario de la Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED)"	15 por 100	25/50 por 100
"Centenario de Revista de Occidente"	15 por 100	25/50 por 100
"50 aniversario del fallecimiento de Clara Campoamor. 90 años del inicio de una democracia plena"	15 por 100	25/50 por 100
"V Centenario del fallecimiento de Elio Antonio de Nebrija"	15 por 100	25/50 por 100
"Nuevas Metas II"	15 por 100	25/50 por 100
"250 aniversario del Museo Nacional de Ciencias Naturales (CSIC-MNCN)"	15 por 100	25/50 por 100
"Andalucía Región Europea del Deporte 2021"	15 por 100	25/50 por 100
"75 aniversario de la Ópera en Oviedo"	15 por 100	25/50 por 100
"Hábitos Saludables para el control del riesgo Cardiovascular "Aprender a cuidarnos"	15 por 100	25/50 por 100
"Mundiales Bádmiton España"	15 por 100	25/50 por 100
"Centenario de la Batalla de Covadonga-Cuadonga"	15 por 100	25/50 por 100
"VII Centenario de la Catedral de Palencia 2021-2022"	15 por 100	25/50 por 100
"FITUR especial: recuperación turismo"	15 por 100	25/50 por

Acontecimientos de excepcional interés público	Porcentaje de deducción	Límite conjunto
		100
"Programa Deporte Inclusivo II"	15 por 100	25/50 por 100
"Valencia 2020-2021, Año Jubilar. Camino del Santo Cáliz"	15 por 100	25/50 por 100
"Enfermedades Neurodegenerativas. Año Internacional de la Investigación e Innovación. Período 2021-2022"	15 por 100	25/50 por 100
"50 aniversario del Hospital Sant Joan de Deu"	15 por 100	25/50 por 100

**Importante:** las inversiones realizadas en el ejercicio por entidades en régimen de atribución de rentas (sociedades civiles que no sean contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, herencias yacentes, comunidades de bienes, etc.) que determinen sus rendimientos netos en estimación directa, en cualquiera de sus dos modalidades, podrán ser objeto de deducción por cada uno de los socios, herederos, comuneros o partícipes en proporción a su participación en el resultado de la entidad.

## Por inversión en adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación

**Normativa:** Art. 4.Uno.z) 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, de la Comunitat Valenciana.

### 1. En general

#### Cuantía y límite de la deducción

- **El 30 por 100** de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la suscripción y desembolso de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución o de ampliación de capital de sociedades anónimas, de responsabilidad limitada y sociedades laborales o de aportaciones voluntarias u obligatorias efectuadas por los socios a las sociedades cooperativas.
- **Limite.** El importe de la deducción no podrá superar **6.000 euros**, tanto en tributación individual como en tributación conjunta.

**Atención:** los límites de 6.000 euros (en general) y de 9.000 euros (para el incremento adicional de la deducción por determinadas circunstancias que se examina en el apartado 2) son independientes entre sí cuando recaigan sobre inversiones distintas.

#### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- No ha de tratarse de acciones o participaciones en una entidad a través de la cual se ejerza la **misma actividad** que se venía ejerciendo anteriormente mediante otra titularidad.
- La entidad en la cual hay que materializar la inversión tiene que cumplir los siguientes requisitos:
  1. Tiene que tener el **domicilio social y fiscal en la Comunidad Valenciana** y mantenerlo durante los **tres años siguientes a la constitución o ampliación**.
  2. Tiene que ejercer **una actividad económica durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación**.

A tal efecto, no tiene que tener por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4.8.º Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del impuesto sobre el patrimonio.

3. **Tiene que contar, como mínimo, con una persona ocupada con contrato laboral y a jornada completa**, dada de alta en el régimen general de la Seguridad Social durante los **tres años siguientes** a la constitución o ampliación.

4. En caso de que la inversión se hubiera realizado mediante una ampliación de capital o de nuevas aportaciones, **la sociedad debe haber sido constituida en los tres años anteriores a la fecha de esta ampliación**, siempre que, además, **durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha del inicio** del periodo impositivo del impuesto sobre sociedades en que se hubiera realizado la inversión, **su plantilla media se incremente, al menos, en una persona** respecto a la plantilla media existente los doce meses anteriores y que este incremento se mantuviera durante un periodo adicional otros veinticuatro meses.

Para el cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento, se tomarán las personas empleadas, en los términos en que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa.

Los requisitos contenidos en los números 3 y 4 **no serán exigibles** para las sociedades laborales ni para las sociedades cooperativas de trabajo asociado.

- Las operaciones en que sea aplicable la deducción tienen que **formalizarse en escritura pública**, en la cual tiene que especificarse la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.
- Las participaciones adquiridas tienen que mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un **periodo mínimo de los tres años siguientes a la constitución o ampliación**.
- Además, la aplicación de la deducción queda condicionada a que la **entrega de los importes dinerarios** derivada del acto o negocio jurídico que dé derecho a su aplicación **se realice mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito**.

Véase la disposición adicional dieciséis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del IRPE y restantes tributos cedidos.

## 2. Incremento adicional de la deducción por determinadas circunstancias

- La deducción **podrá incrementarse en un 15 por 100 adicional**, cuando, además de cumplir los requisitos anteriores, las entidades receptoras de fondos cumplan alguna de las siguientes condiciones:
  - a. Acrediten ser pequeñas y medianas empresas innovadoras a los efectos del **Real Decreto 475/2014, de 13 de junio**, sobre bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador, o estén participadas por universidades u organismos de investigación.
  - b. Tengan su domicilio fiscal en **algún municipio en riesgo de despoblamiento**.

### Municipios en riesgo de despoblamiento

1. Para ser considerado municipio como en riesgo de despoblamiento deberá ser beneficiario del Fondo de Cooperación Municipal para la lucha contra el despoblamiento de los municipios de la Comunitat Valenciana en el ejercicio presupuestario en el que se produzca el devengo del impuesto o en el anterior por cumplir, al menos, cinco de los siguientes requisitos:

- a) Densidad de población. Número de habitantes: inferior o igual a los veinte habitantes por kilómetro cuadrado.
- b) Crecimiento demográfico. Tasa de crecimiento de la población en el periodo comprendido en los últimos veinte años: menor o igual al cero por ciento.
- c) Tasa de crecimiento vegetativo. Porcentaje que representa el saldo vegetativo (diferencia entre nacimientos y defunciones) sobre la población en el periodo comprendido entre los últimos veinte años: menor o igual a -10%.
- d) Índice de envejecimiento. Porcentaje que representa la población mayor de 64 años sobre la población menor de 16 años: mayor o igual al doscientos cincuenta por ciento.
- e) Índice de dependencia. Cociente entre la suma de la población de menores de 16 años y mayores de 64 y la población de 16 a 64 años, multiplicado por 100: mayor o igual al sesenta por ciento.
- f) Tasa migratoria. Porcentaje que representa el saldo migratorio en el periodo comprendido entre los últimos diez años (diferencia entre las entradas y salidas de población por motivos migratorios) sobre la población total del último año: menor o igual a cero.

Estos datos se determinarán de conformidad con las cifras de población aprobadas por el Gobierno que figuren en el último padrón municipal vigente, y de estadísticas oficiales publicadas por el Instituto Nacional de Estadística, por el Instituto Valenciano de Estadística y datos oficiales de las administraciones públicas.

2. No obstante, también ostentarán dicha condición los municipios que, aún sin cumplir los requisitos señalados, pertenezcan a áreas funcionales con una densidad demográfica igual o inferior a 12,5 habitantes por kilómetro cuadrado. Las áreas funcionales se determinarán de conformidad con los datos oficiales sobre demarcaciones territoriales inscritos en el Registro de Entidades Locales de la Comunitat Valenciana, creado por Decreto 15/2011, de 18 de febrero, del Consell.

Véanse al respecto las Resoluciones de 11 de junio de 2020 (DOCV 17-junio-2020) y de 5 de agosto (DOCV 09-agosto-2021), de la Generalitat, sobre la asignación de la línea específica del Fondo de Cooperación Municipal para la lucha contra el despoblamiento de los municipios de la Comunitat Valenciana correspondiente a cada entidad beneficiaria, para los ejercicios presupuestarios 2020 y 2021, respectivamente.

- El **límite máximo** de la deducción en estos casos es de **9.000 euros**, tanto en tributación individual como en tributación conjunta.

**Atención:** los límites de 6.000 euros (en general) y de 9.000 euros (para el incremento adicional de la deducción por determinadas circunstancias) son independientes entre sí cuando recaigan sobre inversiones distintas.

### 3. Importe de la deducción no aplicado en el ejercicio por insuficiencia de cuota

En el supuesto de que el contribuyente carezca de cuota íntegra autonómica suficiente para aplicarse la totalidad o parte de la presente deducción en el periodo en que se genere el derecho a su aplicación, **el importe no deducido podrá aplicarse en los tres períodos impositivos siguientes hasta agotar, en su caso, su importe total.**

Corresponde al contribuyente determinar el orden de aplicación de los importes pendientes de deducir procedentes de ejercicio anteriores.

En el caso de que existan cantidades con derecho a deducir que se hayan generado en el ejercicio y cantidades pendientes de deducir procedentes de ejercicios anteriores, tendrán prioridad en su aplicación las cuantías procedentes de ejercicios anteriores.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán consignar el importe generado en 2021, el importe aplicado en el ejercicio y el importe pendiente de aplicación que podrán deducirse en los tres periodos impositivos siguientes. Para determinar el importe total de la deducción general en 2021 deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación" del Anexo B.8 de la declaración en el que, además del importe de la inversión con derecho a deducción, deberá hacerse constar el NIF de la entidad de nueva o reciente creación y, si existe, el de la segunda entidad, indicando el importe total de la deducción por inversiones en empresas de nueva o reciente creación en la casilla correspondiente.

## a) Prestaciones derivadas de los sistemas de previsión social

Entre las prestaciones derivadas de los sistemas de previsión social que se consideran rendimientos de trabajo están las siguientes:

### • Seguridad Social y Clases Pasivas

Son rendimientos del trabajo las pensiones y haberes pasivos percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas, cualquiera que sea la persona que haya generado el derecho a su percepción. Asimismo, constituyen rendimientos del trabajo las demás prestaciones públicas por situaciones de incapacidad, jubilación, accidente, enfermedad, viudedad, o similares.

No obstante, se declaran exentas del IRPF las prestaciones percibidas por incapacidad permanente absoluta o gran invalidez, las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente del régimen de clases pasivas, siempre que la lesión o enfermedad inhabilite al perceptor por completo para toda profesión u oficio, así como las prestaciones familiares a que se refiere la letra h) del artículo 7 de la Ley del IRPF.

**Atención:** téngase en cuenta que el Ingreso Mínimo Vital constituye una prestación no contributiva de la Seguridad Social de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2.2 del Real Decreto-ley 20/2020, de 29 de mayo, *que lo regula*. Por tanto, tendrá la consideración de rendimiento del trabajo en la parte que exceda de la exención prevista en el [artículo 7.y\) de la Ley del IRPF](#).

*El Real Decreto-ley 20/2020, de 29 de mayo ha sido sustituido, con efectos desde 1 de enero de 2022, por la Ley 19/2021, de 20 de diciembre, por la que se establece el ingreso mínimo vital.*

## • **Mutualidades generales obligatorias de funcionarios (MUFACE, MUGEJU, ISFAS), colegios de huérfanos y otras entidades similares**

Constituyen rendimientos del trabajo las prestaciones percibidas por los beneficiarios de las citadas mutualidades, colegios de huérfanos y otras entidades similares.

## • **Planes de pensiones**

Son rendimientos del trabajo las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los planes de pensiones y las percibidas de los planes de pensiones regulados en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2016, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo, cualquiera que sea la contingencia cubierta por los mismos.

En el caso de planes de pensiones las contingencias por las que se satisfacen las prestaciones son las previstas en el artículo 8.6 del texto refundido de la Ley de regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

Estas contingencias son:

### a. **Jubilación o asimilable del partícipe:**

Para la determinación de la contingencia de jubilación se estará a lo previsto en el Régimen de Seguridad Social correspondiente.

Cuando no sea posible el acceso de un partícipe a la jubilación, la contingencia se entenderá producida a partir de que cumpla los 65 años de edad, en el momento en que el partícipe no ejerza o haya cesado en la actividad laboral o profesional, y no se encuentre cotizando para la contingencia de jubilación para ningún Régimen de la Seguridad Social. No obstante, podrá anticiparse la percepción de la prestación correspondiente a partir de los 60 años de edad, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

Además, los planes de pensiones podrán prever el pago de la prestación correspondiente a la jubilación en caso de que el partícipe, cualquiera que sea su edad, extinga su relación laboral y pase a situación legal de desempleo en los siguientes casos:

- Por muerte, jubilación o incapacidad del empresario o por extinción de la personalidad jurídica del contratante (artículo 49.1.g) del Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores).
- Despido colectivo (artículo 51 del Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores).
- Extinción del contrato por causas objetivas (artículo 51.2 del Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores).
- En caso de concurso (artículo 57 del Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores).

### b. **Incapacidad laboral total y permanente para la profesión habitual o absoluta y permanente para todo trabajo, y la gran invalidez**, determinadas conforme al Régimen correspondiente de Seguridad Social.

### c. **Muerte del partícipe o beneficiario, que puede generar derecho a prestaciones de viudedad, orfandad o a favor de otros herederos o personas designadas.**

### d. **Dependencia severa o gran dependencia del partícipe**, regulada en la Ley de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia.

Su consideración como rendimientos de trabajo se mantiene, cualquiera que sea la forma de cobro de dicha prestación: renta, capital o en forma mixta, renta y capital.

También tienen la consideración de rendimientos del trabajo las cantidades percibidas por la



disposición de los derechos consolidados de los planes de pensiones en los supuestos excepcionales a los que se refiere el artículo 8.8 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones (en los supuestos de enfermedad grave o desempleo de larga duración). Dichas cantidades tendrán el mismo tratamiento fiscal que las prestaciones de los planes de pensiones.

## • Mutualidades de previsión social

Son rendimientos del trabajo las prestaciones percibidas por los beneficiarios de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social, cualquiera que sea la contingencia cubierta por los mismos (jubilación, invalidez, fallecimiento, dependencia severa o gran dependencia y el desempleo para los socios trabajadores), cuyas aportaciones hayan podido ser, al menos en parte, gasto deducible para la determinación del rendimiento neto de actividades económicas (actuando la mutualidad, en este caso, como sistema alternativo al régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos) u objeto de reducción en la base imponible del IRPF (actuando la mutualidad, en este supuesto, como complementaria al sistema de Seguridad Social obligatoria).

Las mutualidades de previsión social son entidades aseguradoras que ejercen una modalidad aseguradora de carácter voluntario complementaria al sistema de Seguridad Social obligatoria, cuya regulación legal se encuentra en los artículos 43 y siguientes de la Ley 20/2015, de 14 de julio, de ordenación, supervisión y solvencia de las entidades aseguradoras y reaseguradoras (BOE de 15 de julio). En la denominación de estas entidades debe figurar necesariamente la indicación de "Mutualidad de previsión social". Por su especial relevancia fiscal pueden destacarse, entre otras, las mutualidades de profesionales establecidas por los colegios profesionales y las mutualidades que actúan como instrumento de previsión social empresarial a favor de los trabajadores. Véase también la disposición adicional novena de la Ley del IRPF.

Los requisitos que deben cumplir las aportaciones para su consideración como [gasto deducible](#) o como [reducción en la base imponible](#) se comentan, respectivamente, en los Capítulos 7 y 13.

La integración en la base imponible de las prestaciones percibidas de las Mutualidades de Previsión Social, debe realizarse, en función de la naturaleza de la contingencia cubierta, con arreglo a los siguientes criterios:

### 1. Prestaciones por jubilación o invalidez

Estas prestaciones se integran en la base imponible del perceptor, como rendimientos del trabajo, exclusivamente en la medida en que su cuantía exceda de las aportaciones que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible por incumplir alguno de los requisitos subjetivos legalmente previstos al efecto.

Por ello, las aportaciones rescatadas por los beneficiarios de contratos de seguros concertados con mutualidades de previsión social cuando, con ocasión de la regularización practicada por la Administración tributaria, tales aportaciones no pudieron en ningún momento ser objeto de reducción ni de minoración de la base imponible del impuesto, no pueden considerarse rendimientos íntegros del trabajo y, por ello, no están sometidas a tributación en el IRPF como rendimientos del trabajo.

Tratándose de aportaciones realizadas con anterioridad a 1 de enero de 1999, cuando no pudiera acreditarse la cuantía de las aportaciones que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible, se integrará el 75 por 100 de las prestaciones por jubilación o invalidez percibidas.

Véase al respecto la disposición transitoria segunda de la Ley del [IRPF](#).

No obstante lo anterior, están exentas del [IRPF](#) las prestaciones por incapacidad permanente o gran invalidez, percibidas por profesionales no integrados en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos, que deriven de contratos de seguro suscritos con mutualidades de previsión social que actúen como alternativas a dicho régimen de la Seguridad Social, siempre que se trate de prestaciones en situaciones idénticas a las previstas para la incapacidad permanente absoluta o gran invalidez de la Seguridad Social.

Véase al respecto la exención por "Prestaciones por [incapacidad permanente absoluta o gran invalidez](#) percibidas de las Seguridad social o por las entidades que la sustituyan" en el Capítulo 2.

## 2. Restantes prestaciones

Las restantes prestaciones, incluidas las percibidas por fallecimiento, tributan como rendimientos del trabajo en su integridad.

## 3. Disposición de derechos consolidados

La disposición anticipada de derechos económicos de los mutualistas es posible en los mismos supuestos previstos para los planes de pensiones. Las cantidades percibidas por la disposición anticipada, total o parcial, de los derechos consolidados tributan como rendimientos del trabajo.

## • Planes de previsión social empresarial y otros contratos de seguros colectivos que instrumenten los compromisos por pensiones asumidos por las empresas

Hay que distinguir:

### a. Planes de previsión social empresarial:

Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los planes de previsión social empresarial tienen en todo caso la consideración de rendimientos del trabajo.

Téngase en cuenta que la disposición anticipada de derechos económicos de los asegurados en estos casos es posible en los mismos supuestos previstos para los planes de pensiones (desempleo de larga duración o enfermedad grave). Para más información el concepto y los requisitos que deben cumplir los [planes de previsión social empresarial](#) se comentan en el Capítulo 13.

### b. Contratos de seguros colectivos, distintos de los planes de previsión social, que instrumenten los compromisos por pensiones asumidos por las empresas.

Las prestaciones de jubilación e invalidez percibidas por los beneficiarios de contratos de seguro colectivo, distintos de los planes de previsión social empresarial, que instrumenten los compromisos por pensiones asumidos por las empresas, en los términos previstos en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, y en su normativa de desarrollo se integrarán como rendimientos de trabajo en la base imponible en la medida en que su cuantía exceda de las contribuciones imputadas fiscalmente y de las aportaciones directamente realizadas por el trabajador.

Téngase en cuenta también que, conforme a la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de

Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones en la redacción dada por la Ley 27/2011, de 1 de agosto (BOE del 2), se admiten, desde 1 de enero de 2013, los seguros colectivos de dependencia como contratos de seguros aptos para instrumentar los compromisos por pensiones asumidos por las empresas. Véase el punto relativo a seguros de dependencia en este mismo apartado.

En cuanto al derecho de rescate en los contratos de seguro colectivo que instrumentan los compromisos por pensiones asumidos por las empresas véase la disposición adicional primera de la Ley del IRPF.

Las prestaciones percibidas por los herederos como consecuencia del fallecimiento del trabajador asegurado **no constituyen** rendimientos del trabajo personal al estar sujeta su percepción al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

## • Planes de previsión asegurados

Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los planes de previsión asegurados tienen en todo caso la consideración de rendimientos del trabajo.

El concepto y requisitos de los [planes de previsión asegurados](#) se comentan en el Capítulo 13.

## • Seguros de dependencia

Tienen la consideración de rendimientos del trabajo las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los seguros de dependencia conforme a lo dispuesto en la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia (BOE del 15).

## Regulación específica de cada acontecimiento

Con la finalidad de incentivar la participación privada en la celebración de determinados acontecimientos de excepcional interés público, en el ejercicio 2021 pueden acogerse a los regímenes especiales de deducciones las inversiones y gastos realizados en dicho ejercicio que estén vinculados a los siguientes eventos:

- **“Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Tokio 2020”**, establecido por la disposición final primera del Real Decreto-ley 3/2017, de 17 de febrero, por el que se modifica la Ley Orgánica 3/2013, de 20 de junio, de protección de la salud del deportista y lucha contra el dopaje en la actividad deportiva, y se adapta a las modificaciones introducidas por el Código Mundial Antidopaje de 2015 (BOE del 18).
- **“4ª Edición de la Barcelona World Race”**, establecido en la disposición adicional sexagésima de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017(BOE del 28) y modificada por la disposición final cuadragésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“V Centenario de la expedición de la primera vuelta al mundo de Fernando de Magallanes y Juan Sebastián Elcano”**, establecido en la disposición adicional sexagésima cuarta de la de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28) y modificado por la disposición final cuadragésima segunda. Cuatro de Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025”**, establecido en la disposición adicional octogésima séptima de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado

para el año 2017 (BOE del 28).

- **“50 Edición del Festival Internacional de Jazz de Barcelona”**, establecido en la disposición adicional septuagésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Campeonato Mundial Balonmano Femenino 2021”** establecido en la disposición adicional septuagésima quinta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Andalucía Valderrama Masters”** establecido en la disposición adicional septuagésima sexta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4) y modificado por la disposición final quinta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019 (BOE del 6).
- **“Bádminton World Tour”** establecido en la disposición adicional octogésima primera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Nuevas Metas”** establecido en la disposición adicional octogésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Barcelona Equestrian Challenge (3ª Edición)”** establecido en la disposición adicional octogésima tercera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Universo Mujer II”** establecido en la disposición adicional octogésima cuarta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Logroño 2021, nuestro V Centenario”** establecido en la disposición adicional octogésima quinta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Centenario Delibes”** establecido en la disposición adicional octogésima sexta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4) y modificado por la disposición final quinta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019 (BOE del 6).
- **“Año Santo Jacobo 2021”** establecido en la disposición adicional octogésima séptima de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4) y modificado por la disposición final quinta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019 (BOE del 6).
- **“VIII Centenario de la Catedral de Burgos 2021”** establecido en la disposición adicional octogésima octava de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Deporte Inclusivo”** establecido en la disposición adicional octogésima novena de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Plan 2020 de Apoyo al Deporte Base II”**, establecido en la disposición adicional noagésima de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Camino Lebaniego”** establecido en la disposición adicional noagésima cuarta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Expo Dubai 2020”** establecido en la disposición adicional noagésima sexta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4) y modificado por la disposición final decimocuarta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer

- frente al impacto económico y social del COVID-2019 (BOE del 6).
- **"AUTOMOBILE BARCELONA 2019"** establecido en la disposición adicional centésima de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4) y modificado por la disposición final quinta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019 (BOE del 6).
  - **"Plan Berlanga"** establecido en la disposición adicional segunda del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019 (BOE del 6).
  - **"Alicante 2021. Salida Vuelta al Mundo a Vela"** establecido en la disposición adicional tercera del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019 (BOE del 6) y modificado por la disposición final cuadragésima segunda. Uno de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
  - **"España País Invitado de Honor en la Feria del Libro de Fráncfort en 2022"** establecido en la disposición adicional cuarta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019 (BOE del 6).
  - **"Plan de Fomento de la ópera en la Calle del Teatro Real"** establecido en la disposición adicional quinta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019 (BOE del 6).
  - **"175 Aniversario de la construcción del Gran Teatre del Liceu"** establecido en la disposición adicional sexta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019 (BOE del 6).
  - **"El tiempo de la Libertad. Comuneros V Centenario"** establecido por la disposición adicional novena del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019 (BOE del 6). Esta disposición adicional novena fue añadida por el artículo decimoprimer de la Ley 14/2021, de 11 de octubre, por la que se modifica el Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019 (BOE del 13).
  - **"Gran Premio de España de Fórmula 1"** establecido por la disposición adicional tercera del Real Decreto-ley 26/2020, de 7 de julio, de medidas de reactivación económica para hacer frente al impacto del Covid-19 en los ámbitos de transportes y vivienda (BOE del 8).
  - **"Bicentenarios de la independencia de las Repúblicas Iberoamericanas"** establecido por la disposición adicional sexagésima séptima de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
  - **"150 Aniversario de creación de la Academia de España en Roma"** establecido por la disposición adicional sexagésima octava de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
  - **"125 aniversario de la Asociación de Prensa de Madrid"** establecido por la disposición adicional sexagésima novena de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
  - **Celebración del Summit "MADBLUE"** establecido por la disposición adicional septuagésima

de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).

- **“30 Aniversario de la Escuela Superior de Música Reina Sofía”** establecido por la disposición adicional septuagésima primera de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“Año Santo Guadalupense 2021”** establecido por la disposición adicional septuagésima segunda de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“Torneo Davis Cup Madrid”** establecido por la disposición adicional septuagésima cuarta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“MADRID HORSE WEEK 21/23”** establecido por la disposición adicional septuagésima quinta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“Centenario del Rugby en España y de la Unión Esportiva Santboiana”** establecido por la disposición adicional septuagésima sexta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“Solheim Cup 2023”** establecido por la disposición adicional septuagésima séptima de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“IX Centenario de la Reconquista de Sigüenza”** establecido por la disposición adicional septuagésima octava de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“Barcelona Mobile World Capital”** establecido por la disposición adicional septuagésima novena de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“Valencia, Capital Mundial del Diseño 2022 / Valencia World Design Capital 2022”** establecido por la disposición adicional octogésima de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“Cincuenta aniversario de la Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED)”** establecido por la disposición adicional octogésima primera de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“Centenario de Revista de Occidente”** establecido por la disposición adicional octogésima segunda de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“50 aniversario del fallecimiento de Clara Campoamor. 90 años del inicio de una democracia plena”** establecido por la disposición adicional octogésima tercera de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“V Centenario del fallecimiento de Elio Antonio de Nebrija”** establecido por la disposición adicional octogésima cuarta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“Nuevas Metas II”** establecido por la disposición adicional octogésima quinta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“250 aniversario del Museo Nacional de Ciencias Naturales (CSIC-MNCN)”** establecido por la disposición adicional octogésima sexta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“Andalucía Región Europea del Deporte 2021”** establecido por la disposición adicional

octogésima séptima de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).

- **“75 aniversario de la Ópera en Oviedo”** establecido por la disposición adicional octogésima octava de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **Hábitos Saludables para el control del riesgo Cardiovascular “Aprender a cuidarnos”** establecido por la disposición adicional octogésima novena de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“Mundiales Bádminton España”** establecido por la disposición adicional nonagésima de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“Centenario de la Batalla de Covadonga-Cuadonga”** establecido por la disposición adicional nonagésima primera de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“VII Centenario de la Catedral de Palencia 2021-2022”** establecido por la disposición adicional nonagésima segunda de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“FITUR especial: recuperación turismo”** establecido por la disposición adicional nonagésima tercera de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“Programa Deporte Inclusivo II”** establecido por la disposición adicional nonagésima cuarta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“Valencia 2020-2021, Año Jubilar. Camino del Santo Cáliz”** establecido por la disposición adicional nonagésima quinta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“Enfermedades Neurodegenerativas. Año Internacional de la Investigación e Innovación. Período 2021-2022”** establecido por la disposición adicional nonagésima sexta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).
- **“50 aniversario del Hospital Sant Joan de Deu”** establecido por la disposición adicional nonagésima séptima de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).

**Importante:** la certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes de cada uno de los programas anteriormente señalados será competencia del respectivo consorcio u órgano administrativo, conforme a lo dispuesto en el artículo 27.2. b) de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE del 24).

## b) Cantidades abonadas por razón del cargo

Se consideran rendimientos del trabajo las cantidades que se abonen, por razón de su cargo, a **los diputados españoles en el Parlamento Europeo, a los diputados y senadores de las Cortes Generales, a los miembros de las asambleas legislativas autonómicas, concejales de ayuntamiento y miembros de las diputaciones provinciales, cabildos insulares u otras entidades locales**, con exclusión, en todo caso, de la parte de aquéllas que dichas instituciones

asignen para gastos de viaje y desplazamiento.

## Por residir habitualmente en un municipio en riesgo de despoblamiento

**Normativa: Art. 4.Uno.aa) 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, de la Comunitat Valenciana.**

### Cuantías de la deducción

- **300 euros**
- El importe anterior **se incrementará** en:
  - **120 euros** en el caso de que el contribuyente tenga derecho a la aplicación del mínimo por descendientes por **una persona**.
  - **180 euros** en el caso de que el contribuyente tenga derecho a la aplicación del mínimo por descendientes por **dos personas**
  - **240 euros** en el caso de que el contribuyente tenga derecho a la aplicación del mínimo por descendientes **por tres o más personas**.

### Precisiones para la aplicación de las cuantías incrementadas:

- El importe del incremento es único en función del número de descendientes.
- Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación del mínimo por descendientes por una misma persona y cumplan los requisitos exigidos los importes adicionales se prorratearán entre ellos por partes iguales.
- Los descendientes a tener en cuenta, a efectos de determinar las cuantías incrementadas aplicables, son solo aquellos por los que se tiene derecho a aplicar el mínimo por descendientes y que, además, no dan derecho a las deducciones “Por nacimiento, adopción o acogimiento familiar”, “Por nacimiento o adopción múltiples” y “Por nacimiento o adopción hijos con discapacidad” (*véase al respecto el apartado “Incompatibilidad” de esta deducción*).

#### Ejemplo:

El contribuyente don A.R. reside en municipio con riesgo de despoblamiento y tiene dos descendientes por los que puede aplicarse el mínimo por descendientes de madres distintas: su ex cónyuge doña B.S. que reside en Valencia capital, y su cónyuge actual doña C.H, que no tiene otros hijos, y con la que convive.

Determinar el importe de la deducción que corresponde a cada uno y el que correspondería don A.R y doña C.H. si presentarán declaración conjunta.

#### Solución:



1. Importe de la deducción aplicable por don A.R:  $300 + 120 + [(180 - 120) \div 2] = 450$

La deducción aplicable será el resultado de sumar a 300 euros el incremento de la deducción: 120 euros por el hijo que convive en Valencia capital con doña B.S. y por el que solo don A.R. tiene derecho a la deducción más 30 euros por el hijo en común con doña C.H. que resulta de la diferencia entre el incremento que correspondería a don A.R. en su declaración individual (180 euros) menos el importe correspondiente al hijo común con C.H (120 euros) dividido entre dos.

2. Importe de la deducción aplicable por doña B.S: no tiene derecho a la deducción porque no reside en un municipio en riesgo de despoblamiento

3. Importe de la deducción aplicable por doña C.H:  $300 + (120 \div 2) = 360$

En este caso el incremento será de 120 euros por tener el contribuyente derecho a la aplicación del mínimo por un descendiente y procederá el prorrateo porque don A.R: también tiene derecho)

4. Importe de la deducción aplicable en caso de declaración conjunta de don A.R y doña C.H.:  $300 + 120 + (180 - 120) = 480$

En caso de declaración conjunta la deducción aplicable será el resultado de sumar a 300 euros el incremento de la deducción que corresponda por el hijo de don A.R. y doña B.S. que son 120 euros más la diferencia entre el incremento que correspondería a don A.R. en su declaración individual (180 euros) menos el importe correspondiente al hijo común con C.H (120 euros).

## Condiciones para la aplicación de la deducción

- **Respecto a la residencia habitual** se estará al concepto de residencia habitual recogido en la normativa estatal reguladora del impuesto.

- **Municipios en riesgo de despoblamiento.**

1. A los efectos de la consideración de un municipio como en riesgo de despoblamiento deberá ser beneficiario del Fondo de Cooperación Municipal para la lucha contra el despoblamiento de los municipios de la Comunitat Valenciana en el ejercicio presupuestario en el que se produzca el devengo del impuesto o en el anterior por cumplir, al menos, cinco de los siguientes requisitos:

- a. **Densidad de población.** Número de habitantes: inferior o igual a los veinte habitantes por kilómetro cuadrado.
- b. **Crecimiento demográfico.** Tasa de crecimiento de la población en el periodo comprendido en los últimos veinte años: menor o igual al cero por ciento.
- c. **Tasa de crecimiento vegetativo.** Porcentaje que representa el saldo vegetativo (diferencia entre nacimientos y defunciones) sobre la población en el periodo comprendido entre los últimos veinte años: menor o igual a -10%.
- d. **Índice de envejecimiento.** Porcentaje que representa la población mayor de 64 años

sobre la población menor de 16 años: mayor o igual al doscientos cincuenta por ciento.

e. **Índice de dependencia.** Cociente entre la suma de la población de menores de 16 años y mayores de 64 y la población de 16 a 64 años, multiplicado por 100: mayor o igual al sesenta por ciento.

f. **Tasa migratoria.** Porcentaje que representa el saldo migratorio en el periodo comprendido entre los últimos diez años (diferencia entre las entradas y salidas de población por motivos migratorios) sobre la población total del último año: menor o igual a cero.

Estos datos se determinarán de conformidad con las cifras de población aprobadas por el Gobierno que figuren en el último padrón municipal vigente, y de estadísticas oficiales publicadas por el Instituto Nacional de Estadística, por el Instituto Valenciano de Estadística y datos oficiales de las administraciones públicas.

2. También ostentarán dicha condición los municipios que, aún sin cumplir los requisitos señalados, pertenezcan a áreas funcionales con una densidad demográfica igual o inferior a 12,5 habitantes por kilómetro cuadrado. Las áreas funcionales se determinarán de conformidad con los datos oficiales sobre demarcaciones territoriales inscritos en el Registro de Entidades Locales de la Comunitat Valenciana, creado por Decreto 15/2011, de 18 de febrero, del Consell.

Veánse al respecto las Resoluciones de 11 de junio de 2020 (DOCV 17-junio-2020) y de 5 de agosto (DOCV 09-agosto-2021), de la Generalitat, sobre la asignación de la línea específica del Fondo de Cooperación Municipal para la lucha contra el despoblamiento de los municipios de la Comunitat Valenciana correspondiente a cada entidad beneficiaria, para los ejercicios presupuestarios 2020 y 2021, respectivamente.

- En el caso de tributación conjunta **se aplican los mismos importes** de la deducción que se establecen a efectos de la tributación individual.

## Incompatibilidad

Esta deducción es incompatible, para el mismo descendiente o asimilado, con las deducciones "Por nacimiento, adopción o acogimiento familiar", "Por nacimiento o adopción múltiples" y "Por nacimiento o adopción de de hijos con discapacidad".

### 3.3. Saldos pendientes de aplicación de programas de apoyo finalizados con anterioridad a 1 de enero de 2021

**Importante:** téngase en cuenta que los acontecimientos "Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Tokio 2020", "4ª Edición de la Barcelona World Race", "V Centenario de la expedición de la primera vuelta al mundo de Fernando de Magallanes y Juan Sebastián Elcano", "Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025", "Campeonato Mundial Balonmano Femenino 2021", "Andalucía Valderrama Masters", "Bádminton World Tour", "Nuevas Metas", "Barcelona Equestrian Challenge (3ª Edición)", "Universo Mujer II",

*"Logroño 2021, nuestro V Centenario", "Centenario Delibes", "Año Santo Jacobeo 2021", "VIII Centenario de la Catedral de Burgos 2021", "Deporte Inclusivo". "Plan 2020 de Apoyo al Deporte de Base II", "Camino Lebaniego""Expo Dubai 2020", "AUTOMOBILE BARCELONA 2019", "Plan Berlanga", "España País Invitado de Honor en la Feria del Libro de Fráncfort en 2021", "Plan de Fomento de la ópera en la Calle del Teatro Real", "175 Aniversario de la construcción del Gran Teatre del Liceu", "Gran Premio de España de Fórmula 1" iniciaron su vigencia en los ejercicios 2017, 2018, 2019 y 2020 aunque mantengan la misma en 2021, por lo que junto a las deducciones gastos realizados en el ejercicio 2021 pueden quedar saldos pendientes de aplicar de tales regímenes de ejercicios anteriores.*

Las cantidades correspondientes a las deducciones por inversiones y gastos realizados vinculados a acontecimientos de excepcional interés público que no puedan ser deducidas en el período impositivo podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos, y el cómputo de los plazos para la aplicación de las deducciones podrá diferirse en los términos previstos en el artículo 39.1 de la actual Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Por esta razón, pese a haber finalizado su vigencia con anterioridad al inicio del presente ejercicio, todavía resulta aplicable la deducción correspondiente a los saldos pendientes que correspondan a los siguientes regímenes especiales:

- **"IV Centenario del Quijote"** establecido en la disposición adicional vigésima de la Ley 62/2003.
- **"Copa América 2007"** establecido en la disposición adicional trigésima cuarta de la Ley 62/2003, cuyo desarrollo reglamentario se contiene en el Real Decreto 2146/2004, de 5 de noviembre ([BOE](#) del 6).
- **"Salamanca 2005. Plaza Mayor de Europa"** establecido en el artículo decimoquinto de la Ley 4/2004, de 29 de diciembre, de modificación de tasas y de beneficios fiscales de acontecimientos de excepcional interés público ([BOE](#) del 30).
- **"Galicia 2005. Vuelta al Mundo a Vela"** establecido en el artículo decimoséptimo de la citada Ley 4/2004.
- **"Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Pekín 2008"** establecido en el artículo decimonoveno de la Ley 4/2004.
- **"Año Lebaniego 2006"** establecido en la disposición adicional quincuagésima quinta de la Ley 30/2005, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2006 ([BOE](#) del 30).
- **"EXPO Zaragoza 2008"** establecida en la disposición adicional quincuagésima sexta de la citada Ley 30/2005, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2006.
- **"Alicante 2008. Vuelta al Mundo a Vela"** establecido en la disposición adicional decimoquinta de la Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007 ([BOE](#) del 29).
- **"Barcelona World Race"** establecido en la disposición adicional decimosexta de la Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007 ([BOE](#) del 29).
- **"Año Jubilar Guadalupense"** establecido en la disposición adicional sexagésima sexta de la Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007 ([BOE](#) del 29) y disposición adicional trigésima de la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008 ([BOE](#) del 27).
- **"33ª Copa del América"** establecido en la disposición adicional trigésima primera de la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008 ([BOE](#) del 27).
- **"Guadalquivir Río de Historia"** establecido en la disposición adicional trigésima segunda de la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008 ([BOE](#) del 27) y disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 ([BOE](#) del 24).
- **"Conmemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812"** establecido en la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008 ([BOE](#) del 27) y en la disposición final undécima de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 ([BOE](#) del 24).
- **"Londres 2012"** establecido en la disposición adicional quincuagésima de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009 ([BOE](#) del 24).
- **"Año Santo Xacobeo 2010"** establecido en la disposición adicional quincuagésima primera de la Ley 2/2008, de 23

- de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009 ([BOE](#) del 24).
- **“IX Centenario de Santo Domingo de la Calzada y del Año Jubilar Calceatense”** establecido en la disposición adicional quincuagésima segunda de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009 ([BOE](#) del 24).
  - **“Caravaca Jubilar 2010”** establecido en la disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009 ([BOE](#) del 24).
  - **“Año Internacional para la Investigación en Alzheimer y enfermedades neurodegenerativas relacionadas: Alzheimer Internacional 2011”** establecido en la disposición adicional quincuagésima cuarta de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009 ([BOE](#) del 24).
  - **“Año Hernandiano. Orihuela 2010”** establecido en la disposición adicional quincuagésima quinta de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009 ([BOE](#) del 24).
  - **“Centenario de la Costa Brava”** establecido en la disposición adicional quincuagésima sexta de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009 ([BOE](#) del 24).
  - **“Symposium Conmemorativo del 90 Aniversario del Salón Internacional del Automóvil de Barcelona 2009”** establecido en la disposición final primera de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre ([BOE](#) del 25).
  - **“Misteri de Elx”** establecido en la disposición adicional quincuagésima segunda de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 ([BOE](#) del 24).
  - **“Año Jubilar Guadalupense 2010”** establecido en la disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 ([BOE](#) del 24).
  - **“Jornadas Mundiales de la juventud 2011”** establecido en la disposición adicional quincuagésima cuarta de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 ([BOE](#) del 24).
  - **“Conmemoración del Milenio de la fundación del Reino de Granada”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 ([BOE](#) del 24).
  - **“Solar Decathlon Europe 2010 y 2012”** establecido en la disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 ([BOE](#) del 24).
  - **“Vuelta al mundo a Vela, Alicante 2011”** establecido en la disposición adicional sexagésima cuarta de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 ([BOE](#) del 24), con la modificación introducida por la disposición adicional tercera de la Ley 31/2011, de 4 de octubre ([BOE](#) del 5).
  - **“Google Lunar X Prize”** establecido en la disposición adicional sexagésima séptima de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 ([BOE](#) del 24).
  - **V centenario del nacimiento en Trujillo de Francisco de Orellana, descubridor del Amazonas “2011: AÑO ORELLANA”** establecido en la disposición adicional quincuagésima de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 ([BOE](#) del 23).
  - **Campeonato del Mundo de Baloncesto de Selecciones Nacionales en Categoría Absoluta “Mundobasket 2014”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima primera de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 ([BOE](#) del 23).
  - **“Campeonato del Mundo de Balonmano Absoluto Masculino de 2013”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima segunda de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 ([BOE](#) del 23).
  - **“Tricentenario de la Biblioteca Nacional de España”** establecido en la disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 ([BOE](#) del 23).
  - **“IV Centenario del fallecimiento del pintor Doménico Theotocópuli, conocido como El Greco”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima cuarta de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 ([BOE](#) del 23) y en la disposición adicional sexagésima segunda de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 ([BOE](#) del 26).
  - **“VIII Centenario de la Catedral de Santiago de Compostela”** establecido en la disposición adicional quincuagésima sexta de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 ([BOE](#) del 23) y en la disposición adicional sexagésima sexta de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30).
  - **“Vitoria-Gasteiz Capital Verde Europea 2012”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima primera de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30).
  - **“Campeonato del Mundo de Vela (ISAF) Santander 2014”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima segunda de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30).
  - **“El Árbol es Vida”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30).
  - **IV Centenario de las relaciones de España y Japón a través del programa de actividades del “Año de España en Japón”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima cuarta de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30).
  - **“Patrimonio Joven y 4º Foro Juvenil Iberoamericano del Patrimonio Mundial”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima sexta de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año

- 2012 ([BOE](#) del 30).
- **“Programa Universiada de Invierno de Granada 2015”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30), modificada por la disposición final décima octava de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 ([BOE](#) del 30).
  - **“Campeonato del Mundo de Ciclismo en Carretera Ponferrada 2014”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30), modificada por la disposición final segunda de la Ley 13/2014, de 14 de julio, de transformación del Fondo para la Financiación de los Pagos a Proveedores ([BOE](#) del 15).
  - **“Creación del Centro de Categoría 2 UNESCO en España, dedicado al Arte Rupestre y Patrimonio Mundial”** establecido en la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30).
  - **“Barcelona World Jumping Challenge”**, establecido en la disposición adicional sexagésima de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30).
  - **“Campeonato del Mundo de Natación Barcelona 2013”**, establecido en la disposición adicional sexagésima primera de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30).
  - **“Barcelona Mobile World Capital”**, establecido en la disposición adicional sexagésima segunda de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30).
  - **“40º aniversario de la Convención del Patrimonio Mundial (París, 1972)”** establecido en la disposición adicional sexagésima cuarta de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30).
  - **Campeonato del Mundo de Tiro Olímpico “Las Gabias 2014”**, establecido en la disposición adicional sexagésima quinta de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30).
  - **“500 años de Bula Papal”**, establecido en la disposición adicional sexagésima séptima de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30).
  - **“2012 Año de las Culturas, la Paz y la Libertad”** establecido en la disposición adicional sexagésima octava de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30).
  - **“Año de la Neurociencia”** establecido en la disposición adicional sexagésima novena de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30).
  - **“Conmemorativo del VIII Centenario de la Batalla de las Navas de Tolosa (1212) y del V de la conquista, anexión e incorporación de Navarra al reino de Castilla (1512)”** establecido en la disposición adicional septuagésima sexta de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30).
  - **“Año Santo Jubilar Mariano 2012-2013 en Almonte (Huelva)”**, establecido en la disposición adicional septuagésima octava de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30).
  - **“2014 Año Internacional de la Dieta Mediterránea”**, establecido en la disposición adicional octogésima de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 ([BOE](#) del 30).
  - **“Candidatura de Madrid 2020”**, establecido en la disposición adicional decimoséptima del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad ([BOE](#) del 14).
  - **“3ª edición de la Barcelona World Race”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013 ([BOE](#) del 28).
  - **Programa de preparación de los deportistas españoles de los juegos de “Río de Janeiro 2016”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013 ([BOE](#) del 28).
  - **Actos de celebración del “VIII Centenario de la Peregrinación de San Francisco de Asís a Santiago de Compostela (1214-2014)”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013 ([BOE](#) del 28).
  - **“V Centenario del Nacimiento de Santa Teresa a celebrar en el año 2015”**, establecido en la disposición adicional sexagésima de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013 ([BOE](#) del 28).
  - **“Año Junípero Serra 2013”**, establecido en la disposición adicional sexagésima primera de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013 ([BOE](#) del 28).
  - **Vuelta al mundo a vela “Alicante 2014”**, establecido en la disposición adicional sexagésima segunda de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013 ([BOE](#) del 28).
  - **Año Santo Jubilar Mariano 2013-2014 en la Real Ilustre y Fervorosa Hermandad y Cofradía de Nazarenos de Nuestra Señora del Rosario, Nuestro Padre Jesús de la Sentencia y María Santísima de la Esperanza Macarena en la ciudad de Sevilla”**, establecido en la disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013 ([BOE](#) del 28).
  - **“Donostia/San Sebastián, Capital Europea de la Cultura 2016”** establecido en la disposición adicional

- quincuagésima segunda de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE del 26).
- “**Expo Milán 2015**” establecido en la disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE del 26).
  - “**Campeonato del Mundo de Escalada 2014, Gijón**” establecido en la disposición adicional quincuagésima cuarta de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE del 26).
  - “**Campeonato del Mundo de Patinaje Artístico Reus 2014**”, establecido en la disposición adicional quincuagésima quinta de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE del 26).
  - “**Madrid Horse Week**” establecido en la disposición adicional quincuagésima sexta de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE del 26).
  - “**III Centenario de la Real Academia Española**” establecido en la disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE del 26).
  - “**A Coruña 2015- 120 años después**” establecido en la disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE del 26), modificada por disposición adicional novena del Real Decreto-ley 8/2014, de 4 de julio, de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia (BOE del 5).
  - “**IV Centenario de la segunda parte de El Quijote**” establecido en la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE del 26).
  - “**World Challenge LFP/85.º Aniversario de la Liga**” establecido en la disposición adicional sexagésima de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE del 26).
  - “**Juegos del Mediterráneo de 2018**”, establecido en la disposición adicional sexagésima primera de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE del 26) y modificado por la disposición final vigésima quinta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
  - “**Sesenta Edición del Festival Internacional de Teatro Clásico de Mérida**”, establecido en la disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE del 26).
  - “**Año de la Biotecnología en España**” establecido en la disposición adicional sexagésima cuarta de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE del 26).
  - “**Plan Director para la recuperación del Patrimonio Cultural de Lorca**”, establecido en la disposición adicional decimotercera de la Ley 18/2014, de 15 de octubre, de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia. (BOE del 17).
  - “**200 Aniversario del Teatro Real y el Vigésimo Aniversario de la reapertura del Teatro Real**”, establecido en la disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE del 30) y modificado por la disposición final vigésima novena de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
  - “**IV Centenario de la muerte de Miguel de Cervantes**”, establecido en la disposición adicional quincuagésima cuarta de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE del 30).
  - “**VIII Centenario de la Universidad de Salamanca**”, establecido en la disposición adicional quincuagésima quinta de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE del 30) y modificado por la disposición final trigésima cuarta. Dos de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
  - “**Programa Jerez, Capital mundial del Motociclismo**”, establecido en la disposición adicional quincuagésima sexta de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE del 30).
  - “**Cantabria 2017, Liébana Año Jubilar**”, establecido en la disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE del 30) y modificado por la disposición final trigésima cuarta. Tres de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
  - “**Programa Universo Mujer**”, establecido en la disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE del 30) y modificado por la disposición final vigésima novena de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
  - “**60 Aniversario de la Fundación de la Escuela de Organización Industrial**”, establecido en la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE del 30) y modificado por la disposición final vigésima novena de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
  - “**Encuentro Mundial en Las Estrellas (EME) 2017**”, establecido en la disposición adicional sexagésima de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE del 30).
  - “**Barcelona Mobile World Capital**”, establecido en la disposición adicional sexagésima primera de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE del 30).
  - “**Año internacional de la luz y de las tecnologías basadas en la luz**”, establecido en la disposición adicional

- sexagésima segunda de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE del 30).
- **“ORC Barcelona World Championship 2015”**, establecido en la disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE del 30).
  - **“Barcelona Equestrian Challenge”**, establecido en la disposición adicional sexagésima cuarta de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE del 30).
  - **“Women’s Hockey World League Round 3 Events 2015”**, establecido en la disposición adicional sexagésima quinta de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE del 30).
  - **“Centenario de la Real Federación Andaluza de Fútbol 2015”**, establecido en la disposición adicional sexagésima octava de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE del 30).
  - **“Foro Iberoamericano de Ciudades”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima primera de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).
  - **“II Centenario del Museo Nacional del Prado”**, establecido en la disposición adicional cuadragésima novena de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).
  - **“20 Aniversario de la Reapertura del Gran Teatro del Liceo de Barcelona y el bicentenario de la creación de la Societat dAccionistes”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30) y modificado por la disposición final cuadragésima primera. Uno de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
  - **“Plan Decenio Málaga Cultura Innovadora 2025”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima segunda de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).
  - **“XX Aniversario de la Declaración de Cuenca como Ciudad Patrimonio de la Humanidad”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30) y modificado por la disposición final trigésima tercera de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
  - **“Campeonatos del Mundo FIS de Freestyle y Snowboard Sierra Nevada 2017”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima cuarta de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).
  - **“Vigésimo quinto aniversario del Museo Thyssen-Bornemisza”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima quinta de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).
  - **“Campeonato de Europa de Waterpolo Barcelona 2018”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima sexta de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).
  - **“Centenario del nacimiento de Camilo José Cela”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30) y modificado por la disposición final trigésima tercera de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
  - **“2017: Año de la retina en España”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).
  - **“Caravaca de la Cruz 2017. Año Jubilar”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).
  - **“Plan 2020 de Apoyo al Deporte de Base”**, establecido en la disposición adicional sexagésima de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).
  - **“2150 aniversario de Numancia”**, establecido en la disposición adicional sexagésima primera de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).
  - **“V Centenario del fallecimiento de Fernando el Católico”**, establecido en la disposición adicional sexagésima segunda de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).
  - **“525 Aniversario del Descubrimiento de América en Palos de la Frontera (Huelva)”**, establecido en la disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).
  - **“Prevención de la Obesidad. Aligera tu vida”**, establecido en la disposición adicional sexagésima cuarta de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30) y modificado por la disposición final cuadragésima primera. Dos de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
  - **“75 Aniversario de William Martin; El legado inglés”**, establecido en la disposición adicional sexagésima quinta de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).
  - **Evento de la salida desde la ciudad de Alicante de la vuelta al mundo a vela “Alicante 2017”**, establecido en la disposición adicional sexagésima sexta de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE del 30).
  - **“25 Aniversario de la Casa América”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).

- **“World Roller Games Barcelona 2019”**, establecido en la disposición adicional sexagésima primera de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **“Madrid Horse Week 17/19”**, establecido en la disposición adicional sexagésima segunda de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **“La Liga World Challenge”**, establecido en la disposición adicional sexagésima tercera de la de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **“25 aniversario de la declaración por la Unesco de Mérida como Patrimonio de la Humanidad”**, establecido en la disposición adicional sexagésima quinta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28) y modificado por la disposición final cuadragésima segunda.Cinco de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Campeonatos del Mundo de Canoa 2019”**, establecido en la disposición adicional sexagésima sexta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **“250 Aniversario del Fuero de Población de 1767 y Fundación de las Nuevas Poblaciones de Sierra Morena y Andalucía”**, establecido en la disposición adicional sexagésima séptima de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **“IV Centenario del nacimiento de Bartolomé Esteban Murillo”**, establecido en la disposición adicional sexagésima octava de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **“Numancia 2017”**, establecido en la disposición adicional sexagésima novena de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **“PHotoEspaña. 20 aniversario”**, establecido en la disposición adicional septuagésima de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **“IV Centenario de la Plaza Mayor de Madrid”**, establecido en la disposición adicional septuagésima primera de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28)
- **“XXX Aniversario de la Declaración de Toledo como Ciudad Patrimonio de la Humanidad”**, establecido en la disposición adicional septuagésima segunda de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **“VII Centenario del Archivo de la Corona de Aragón”**, establecido en la disposición adicional septuagésima tercera de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **“Lorca, Aula de la Historia”**, establecido en la disposición adicional septuagésima cuarta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **“Plan de Fomento de la Lectura (2017-2020)”**, establecido en la disposición adicional septuagésima quinta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **“Plan 2020 de Apoyo a los Nuevos Creadores Cinematográficos y a la conservación y difusión de la historia del cine español”**, establecido en la disposición adicional septuagésima sexta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **“40 Aniversario del Festival Internacional de Teatro Clásico de Almagro”**, establecido en la disposición adicional septuagésima séptima de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28) y modificado por la disposición final cuadragésima segunda.Seis de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“I Centenario de la Ley de Parques Nacionales de 1916”**, establecido en la disposición adicional septuagésima octava de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **Beneficios fiscales aplicables al “I Centenario del Parque Nacional de Ordesa y Monte Perdido”**, establecido en la disposición adicional septuagésima novena de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28) y modificado por la disposición final cuadragésima segunda.Siete de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **Beneficios fiscales aplicables al “I Centenario del Parque Nacional de los Picos de Europa”**, establecido en la disposición adicional octogésima de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28) y modificado por la disposición final cuadragésima segunda.Ocho de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“75º Aniversario de la Escuela Diplomática”**, establecido en la disposición adicional octogésima primera de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **“Teruel 2017. 800 Años de los Amantes”**, establecido en la disposición adicional octogésima segunda de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **“40 Aniversario de la Constitución Española”**, establecido en la disposición adicional octogésima tercera de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **“50º aniversario de Sitges-Festival Internacional de Cine Fantástico de Catalunya”**, establecido en la disposición adicional octogésima cuarta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **“Beneficios fiscales aplicables al 50 aniversario de la Universidad Autónoma de Madrid”**, establecido en la disposición adicional octogésima quinta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).



- **“Año Hernandiano 2017”**, establecido en la disposición adicional octogésima sexta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE del 28).
- **“50 Edición del Festival Internacional de Jazz de Barcelona”** establecido en la disposición adicional septuagésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Centenarios del Real Sitio de Covadonga”**, establecido en la disposición adicional septuagésima tercera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Campeonato Mundial Junior Balonmano Masculino 2019”** establecido en la disposición adicional septuagésima cuarta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“La Transición: 40 años de Libertad de Expresión”** establecido en la disposición adicional septuagésima séptima de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Barcelona Mobile World Capital”** establecido en la disposición adicional septuagésima octava de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Ceuta y la Legión, 100 años de unión”** establecido en la disposición adicional septuagésima novena de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Campeonato del Mundo de Triatlón Multideporte Pontevedra 2019”** establecido en la disposición adicional octogésima de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“España, Capital del Talento Joven”** establecido en la disposición adicional nonagésima primera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Conmemoración del Centenario de la Coronación de Nuestra Señora del Rocío (1919-2019)”** establecido en la disposición adicional nonagésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Traslado de la Imagen de Nuestra Señora del Rocío desde la Aldea al Pueblo de Almonte”** establecido en la disposición adicional nonagésima tercera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Año Europeo del Patrimonio Cultural (2018)”** establecido en la disposición adicional nonagésima quinta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **Enfermedades “Neurodegenerativas 2020. Año Internacional de la Investigación e Innovación”** establecido en la disposición adicional nonagésima séptima de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Camino de la Cruz de Caravaca”** establecido en la disposición adicional nonagésima octava de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **XXV “Aniversario de la Declaración por la UNESCO (Organización de las Naciones Unidas para la Educación) del Real Monasterio de Santa María de Guadalupe como Patrimonio de la Humanidad”** establecido en la disposición adicional nonagésima novena de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- **“Vigésimo quinta sesión de la Conferencia de las Partes de la Convención Marco de Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (COP25), décimo quinta sesión de la Conferencia de las Partes en Calidad de Reunión de las Partes del Protocolo de Kioto (COP-MOP15) y la segunda sesión de la Conferencia de las Partes como Reunión de las Partes del Acuerdo de París (CMA2) y quincuagésimo primera reunión de los Órganos Subsidiarios de la Convención, tanto del Órgano Subsidiario de Asesoramiento Científico y Tecnológico (SBSTA) como del Órgano Subsidiario de Implementación (SBI)”** establecido en el artículo 1 del Real Decreto-ley 15/2019, de 8 de noviembre, por el que se adoptan medidas urgentes para la organización en España de la XXV Conferencia de Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (BOE del 11).

## c) Rendimientos por cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares

Se califican como rendimientos del trabajo los rendimientos derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares, siempre que dichas actividades no supongan la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, en cuyo caso se calificarán como rendimientos de actividades económicas.

La consideración de estas rentas como rendimientos de actividades económicas dependerá de la existencia de dicha ordenación por cuenta propia de factores productivos, lo que habrá de determinarse en cada caso concreto, a la vista de las circunstancias concurrentes. Sin embargo, y con carácter general, cabe hablar de la existencia de ordenación por cuenta propia cuando el contribuyente intervenga como organizador de los cursos, conferencias o seminarios, ofreciéndolos al público y concertando, en su caso, con los profesores o conferenciantes su intervención

en tales eventos, o cuando participe en los resultados prósperos o adversos que deriven de los mismos.

Igualmente, cabe entender que se obtienen rentas de actividades económicas cuando el contribuyente ya viniera ejerciendo actividades económicas y participe en la impartición de las clases o cursos en materias relacionadas directamente con el objeto de su actividad, de manera que pueda entenderse que se trata de un servicio más de los que se prestan a través de la ordenación por cuenta propia configuradora de la actividad económica que ya venía desarrollando.

## **Por cantidades procedentes de ayudas públicas concedidas por la Generalitat en virtud del Decreto Ley 3/2020, de 10 de abril, a trabajadores y las trabajadoras afectados por un ERTE y a los que han reducido la jornada laboral por conciliación familiar con motivo de la declaración del estado de alarma por la crisis sanitaria provocada por la Covid-19**

**Normativa:** Letra a) de la disposición adicional 17ª 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, de la Comunitat Valenciana.

### **Cuantía y requisitos de la deducción**

El importe de dicha deducción será **el resultado de aplicar el tipo medio de gravamen general autonómico sobre la cuantía de las cantidades procedentes de las ayudas públicas** concedidas.

La deducción se podrá aplicar por los contribuyentes que hubieran obtenido las ayudas públicas concedidas por la Generalitat en virtud del Decreto ley 3/2020, de 10 de abril, de adopción de medidas urgentes para establecer ayudas económicas a los trabajadores y las trabajadoras afectados por un ERTE, y a los que han reducido la jornada laboral por conciliación familiar con motivo de la declaración del estado de alarma por la crisis sanitaria provocada por la Covid-19 que hayan sido integradas en la base imponible del contribuyente.

## **Deducción por inversión en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas**

### **d) Rendimientos por elaboración de obras literarias, artísticas o científicas**

Se consideran rendimientos de trabajo los derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas, siempre que se **ceda el derecho** a su explotación y dichos rendimientos no deriven del ejercicio de una actividad económica.

De acuerdo con los artículos 17 y siguientes del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, el derecho a la explotación de la obra, comprende la reproducción, distribución, comunicación pública y transformación de la misma.

No obstante, cuando los derechos de autor los perciba un **tercero distinto al autor**, constituirán para el perceptor rendimientos del capital mobiliario.

Por otra parte, téngase en cuenta que el artículo 95.2.b).1º del Reglamento del IRPE considera como rendimientos profesionales los obtenidos por los autores o traductores de obras, provenientes de la propiedad intelectual o industrial. Añadiendo además que cuando los autores o traductores editen directamente sus obras sus rendimientos se comprenderán entre los correspondientes a las actividades empresariales.

## Por donaciones dinerarias dirigidas a financiar programas de investigación, innovación y desarrollo científico o tecnológico en el campo del tratamiento y prevención de las infecciones producidas por el Covid-19

**Normativa: Letra c) de la disposición adicional 17ª 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, de la Comunitat Valenciana.**

### Cuantía de la deducción

Los contribuyentes tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra autonómica el resultado de aplicar al importe de las donaciones dinerarias, que se realicen en el periodo impositivo, dirigidas a financiar programas de investigación, innovación y desarrollo científico o tecnológico en el campo del tratamiento y prevención de las infecciones producidas por el Covid-19 los siguientes porcentajes:

Base de deducción Importe hasta	Porcentaje de deducción
150 euros	20
Resto base de deducción	25

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

Para tener derecho a esta deducción, **las donaciones deberán haberse efectuado en favor de cualquiera de las siguientes entidades:**

- La Administración de la Generalitat Valenciana y las entidades instrumentales que dependen de esta.
- Las entidades sin finalidad lucrativa a que hacen referencia los artículos 2 y 3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin finalidades lucrativas y de los incentivos fiscales al mecenazgo, siempre que el fin exclusivo o principal que persigan sea la investigación, el desarrollo científico o tecnológico, o la innovación, en el territorio de la Comunidad Valenciana.
- Las universidades públicas, los institutos públicos de investigación y los centros tecnológicos situados en la Comunidad Valenciana.

## Aspectos a tener en cuenta para su aplicación

### 1. Contribuyentes que pueden aplicar la deducción

Pueden aplicar esta deducción los contribuyentes del IRPF que realicen actividades económicas y que cumplan los requisitos para ser considerados como entidad de reducida dimensión, en el ejercicio en que se obtengan los rendimientos objeto de inversión.

Véase el [concepto de entidad de reducida dimensión](#) que se comenta en el Capítulo 7.

### 2. Objeto y base de la deducción

Darán derecho a la deducción los **rendimientos netos de actividades económicas de los ejercicios 2020 o del 2021 que se inviertan en 2021** en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas desarrolladas por el contribuyente.

A estos efectos se entiende que los rendimientos netos de actividades económicas del período impositivo son objeto de inversión cuando se invierta una cuantía equivalente a la parte de la base liquidable general positiva del período impositivo que corresponda a tales rendimientos, sin que en ningún caso la misma cuantía pueda entenderse invertida en más de un activo.

La base de la deducción será la cuantía invertida, esto es, la parte de la base liquidable general positiva del período impositivo correspondiente a los rendimientos netos de actividades económicas del período impositivo objeto de inversión en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias.

### 3. Plazo para realizar la inversión

La inversión en elementos patrimoniales afectos a actividades económicas deberá realizarse **en el período impositivo en que se obtengan los rendimientos objeto de reinversión o en el período impositivo siguiente.**

El derecho a la aplicación de la deducción se producirá en el período impositivo en que se realiza la inversión, si bien, estará condicionado a la afectación del elemento patrimonial a la actividad económica dentro del plazo de inversión.

La inversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales, incluso en el supuesto de elementos patrimoniales que sean objeto de los contratos de arrendamiento financiero a los que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre disciplina e intervención de las entidades de crédito. No obstante, en este último caso, la deducción estará condicionada, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.

La puesta a disposición de los elementos patrimoniales ha de ser entendida como disponibilidad de la cosa objeto del contrato, esto es, la entrega de la misma que constituye el modo de adquisición del dominio por parte del adquirente.

La deducción se practicará en la **cuota íntegra correspondiente al período impositivo en que se efectúe la inversión.**

## 4. Porcentaje de deducción

- **5 por 100**, con carácter general.
- **2,5 por 100**, en los siguientes casos:

a) Si en el ejercicio en el que se obtuvieron los rendimientos reinvertidos se aplicó la reducción del 20 por 100 del rendimiento neto positivo declarado, prevista en el artículo 32.3 de la Ley del IRPF para los contribuyentes que inicien el ejercicio de una actividad económica y determinen el rendimiento neto de la misma conforme al método de estimación directa.

b) Si los rendimientos reinvertidos originaron el derecho a la deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla del artículo 68.4 de la Ley del IRPF en el ejercicio en que se obtuvieron.

Resultará aplicable el porcentaje del 5 por 100 si en el ejercicio en el que se obtuvieron los rendimientos reinvertidos no se aplicó la deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla, ni la reducción del artículo 32.3 de la Ley del IRPF, aunque dicha deducción o reducción se aplique en el ejercicio siguiente (ejercicio de la inversión).

## 5. Límites

El importe de la deducción **no podrá exceder de la suma de la cuota íntegra estatal y autonómica** del período impositivo en el que se obtuvieron los rendimientos netos de actividades económicas.

Cuando se aplique la deducción en 2021 como consecuencia de la inversión de los rendimientos netos obtenidos en 2020 y en este último período se haya optado por la tributación conjunta, el límite de la cuota anteriormente citado será el que corresponda al contribuyente que realiza la inversión.

## 6. Permanencia en el patrimonio del contribuyente elementos patrimoniales objeto de inversión

Los elementos patrimoniales objeto de inversión deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio del contribuyente, salvo pérdida justificada, durante un plazo de 5 años, o durante su vida útil de resultar inferior.

La transmisión de los elementos patrimoniales objeto de la inversión antes de la finalización del plazo de tiempo exigido de mantenimiento, determinará la pérdida de la deducción y, por tanto, el importe de dicha deducción debe ingresarse en la liquidación del período impositivo en el que se manifiesta el incumplimiento, junto con los intereses de demora que correspondan.

No obstante, no se perderá la deducción si se produce la transmisión de los elementos patrimoniales objeto de inversión antes de la finalización del plazo señalado en el párrafo anterior y se invierte el importe obtenido o el valor neto contable, si fuera menor, en los términos establecidos para tener derecho a esta deducción.

En relación con este requisito, la entidad cuenta con un plazo de dos años desde el inicio del período impositivo en que se produce la transmisión hasta la finalización del período impositivo siguiente, para efectuar la inversión.

## 7. Incompatibilidad

Esta deducción es incompatible, en relación con los mismos bienes con la aplicación de la libertad de amortización, con la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991,

de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, y con la Reserva para inversiones en Canarias regulada en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

## e) Retribuciones de los administradores y miembros de órganos de representación de sociedades

Tendrán la consideración de rendimientos del trabajo las retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativos.

En estos casos su calificación como rendimiento de trabajo viene determinada por la pertenencia a un órgano que tenga encomendadas la función o funciones de administración y gestión del patrimonio de una entidad, cualquiera que sea la naturaleza de la misma y sin circunscribirla a los casos de entidades mercantiles.

## Por donaciones para contribuir a la financiación de los gastos ocasionados por la crisis sanitaria producida por la Covid-19

**Normativa: Letra d) de la disposición adicional 17ª 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, de la Comunitat Valenciana.**

### Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

- Los contribuyentes tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra autonómica el resultado de aplicar al importe de las donaciones efectuadas durante el periodo impositivo, **sea en metálico o en especie**, para contribuir a la financiación de los gastos ocasionados por la crisis sanitaria, producida por la Covid-19, los **siguientes porcentajes**:

Importe hasta	Porcentaje de deducción
150 euros	20
Resto base de deducción	25

- Las donaciones se deberán haber realizado de acuerdo con el artículo 4 del **Decreto ley 4/2020, de 17 de abril, del Consejo**, de medidas extraordinarias de gestión económico-financiera para hacer frente a la crisis producida por la Covid-19.

El artículo 4 ("Régimen aplicable a las donaciones realizadas para hacer frente a la crisis sanitaria ocasionada por la Covid-19") del Decreto ley 4/2020, de 17 de abril, dispone que:

- Las donaciones de dinero que se efectúen para contribuir a la financiación de los gastos ocasionados por la crisis sanitaria provocada por la Covid-19, se ingresarán en la cuenta de del Tesoro de la Generalitat con el IBAN ES03 2100 8681 5002 0009 0086. Dichas donaciones generarán crédito en el presupuesto de la Generalitat, de acuerdo con la naturaleza de las actuaciones a las que estén afectas, sin necesidad de aceptación expresa.

A estos efectos, las donaciones de dinero que se hubiesen efectuado o que se puedan efectuar en otras cuentas

designadas por los departamentos de la Administración del Consell, deberán transferirse por los autorizados a la cuenta prevista en el párrafo anterior.

2. Las donaciones de equipamiento y suministros relacionados con la lucha contra la Covid-19 que tengan la consideración de bienes muebles se consideraran aceptadas por su mera recepción por la conselleria competente en materia de sanidad o por el órgano que ésta designe como destinatario.

3. Las donaciones de bienes inmuebles serán aceptadas por la conselleria competente en materia de patrimonio, de conformidad con lo establecido en la Ley 14/2003, de 10 de abril, de Patrimonio de la Generalitat, pudiendo destinarse los inmuebles directamente a la lucha contra la Covid-19 o enajenarse y aplicar el producto obtenido a esta finalidad.

4. Las cantidades obtenidas por estas vías quedan afectadas a la financiación exclusiva de los gastos derivados de la crisis provocada por la Covid-19 y podrán destinarse a atender gastos tales como equipamientos e infraestructuras sanitarias, material, suministros, contratación de personal, investigación y cualquier otro que pueda contribuir a reforzar las capacidades de respuesta a la crisis derivada de la Covid-19.

## Ejemplo: Deducción por inversión en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas

Don P.H.V. es titular de una actividad económica cuyo rendimiento neto se determina por el método de estimación directa, modalidad normal.

Durante 2021 cumple los requisitos para ser considerada entidad de reducida dimensión y obtiene unos rendimientos netos de la actividad por importe de 45.000 euros, siendo la base liquidable general del ejercicio que se corresponde con esos rendimientos de 43.200 euros y la suma de su cuota íntegra estatal y autonómica de 10.673 euros.

El 5 de septiembre de 2021 con los rendimientos obtenidos en el ejercicio adquiere maquinaria nueva para su empresa por un importe de 25.000 euros que le es entregada en noviembre de ese año.

Determinar el importe de la deducción por inversión.

### Solución:

Rendimientos netos de actividades económicas del ejercicio 2021: 45.000

Cantidad invertida en 2021 **(1)** = 25.000

Base de la deducción (cantidad invertida con el límite de 43.200) **(2)** = 25.000

Importe de la deducción:  $(25.000 \times 5\%)$  **(3)** = 1.250

Límite máximo del importe (suma de su cuota íntegra estatal y autonómica) = 10.673

### Notas al ejemplo:

**(1)** El importe de los rendimientos netos de actividades económicas obtenidos en 2021 que se invierten en elementos nuevos afectos se hará constar en la casilla **[0833]** del anexo A.4 de la declaración. [\(Volver\)](#)

**(2)** Es el importe con derecho a deducción con el límite de la base liquidable general positiva del 2021 que corresponda a tales rendimientos y se consignará en la casilla **[0834]** del anexo A.4 de la declaración. [\(Volver\)](#)

(3) El importe de la deducción no excede de la suma de la cuota íntegra estatal y autonómica del ejercicio 2021 por lo que, en este caso, se consignará en su totalidad en la casilla **[0835]** del anexo A.4 de la declaración. [\(Volver\)](#)

**Atención:** en el anexo A.4 de la declaración, se hará constar en la casilla **[0830]** el importe de los rendimientos netos de actividades económicas obtenidos en 2020 que se invierten en 2021 en elementos nuevos afectos y en las casillas **[0831]** y **[0832]**, respectivamente, el importe con derecho a deducción y el importe de la deducción. De igual modo cuando se trate de rendimientos obtenidos en el 2021 que se invierten en ese mismo ejercicio en elementos nuevos afectos, se consignará su importe en la casilla **[0833]** y en las casillas **[0834]** y **[0835]**, respectivamente, el importe con derecho a deducción y el importe de la deducción.



## **f) Pensiones compensatorias recibidas del cónyuge y anualidades por alimentos**

Se consideran rendimientos del trabajo las pensiones compensatorias recibidas del cónyuge y las anualidades por alimentos, exceptuadas las percibidas de los padres en virtud de decisión judicial que se declaran exentas.

Ambas reducen la base imponible de quien las satisface.

Las [reducciones en la base imponible por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos](#) se comentan en el capítulo 13 de este Manual.

# Capítulo 18. Cuota líquida, cuota resultante de la autoliquidación, cuota diferencial y resultado de la declaración

## Régimen especial de las inversiones empresariales en Canarias

### g) Derechos especiales de contenido económico que se reserven los fundadores o promotores de una sociedad

**Normativa: véase también el art. 47 Reglamento IRPF**

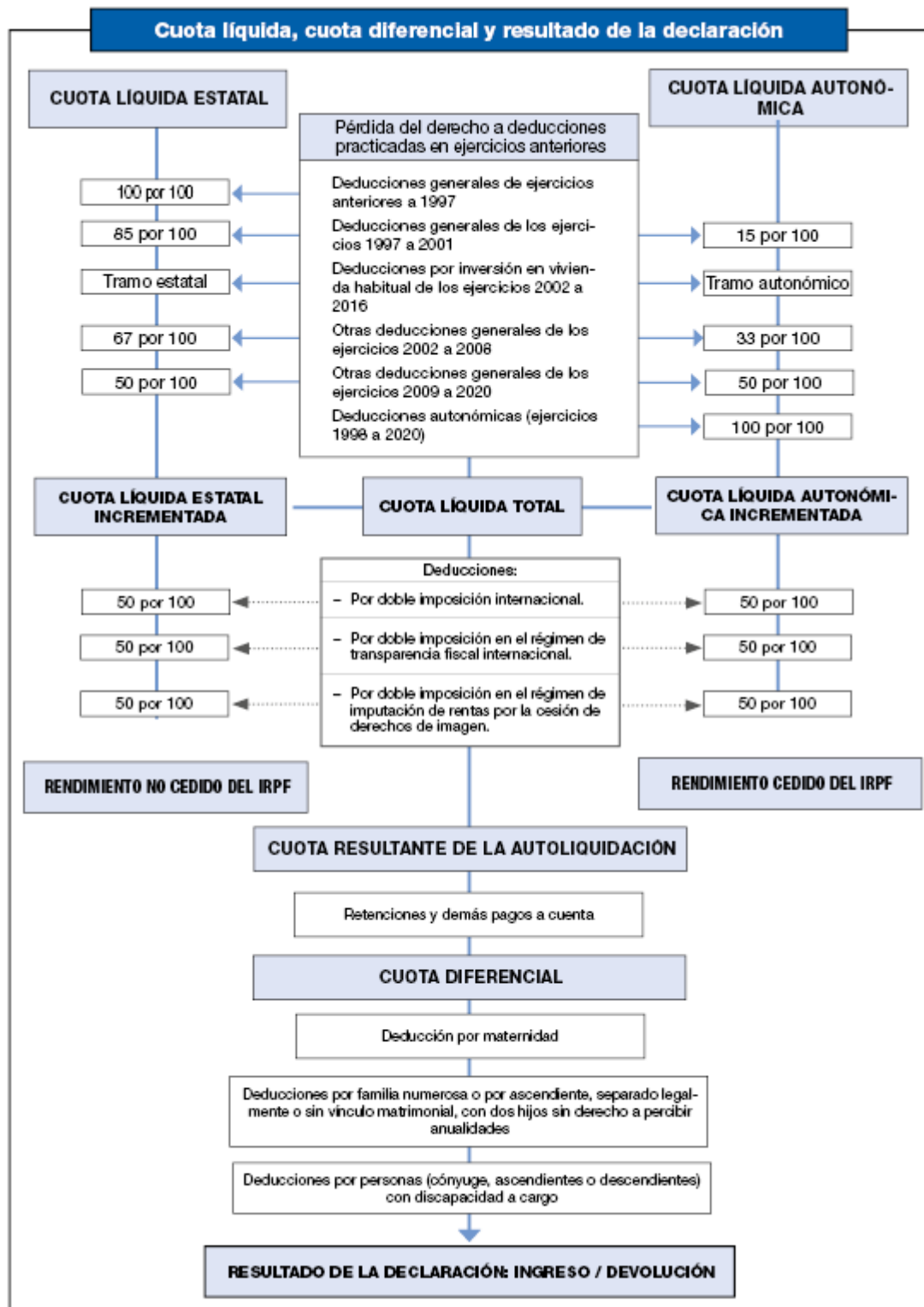
Se consideran rendimientos del trabajo los derechos especiales de contenido económico que se reserven los fundadores o promotores de una sociedad como remuneración de servicios personales.

A estos efectos los derechos especiales de contenido económico que se reserven los fundadores o promotores de una sociedad como remuneración de servicios personales, cuando consistan en un porcentaje sobre los beneficios de la entidad, **se valorarán, como mínimo**, en el 35 por 100 del valor equivalente de capital social que permita la misma participación en los beneficios que la reconocida a los citados derechos.

## Introducción

---

Una vez cuantificado el importe de las cuotas líquidas, estatal y autonómica, y teniendo en cuenta la cesión del IRPF a las Comunidades Autónomas, las operaciones restantes que deben realizarse se recogen, de forma gráfica y resumida, en el siguiente cuadro:



## 1. Deducciones por inversiones en Canarias

### h) Becas no exentas

Son rendimientos de trabajo las becas a las que no resulte aplicable la [exención comentada en el Capítulo 2](#).

**Recuerde:** el artículo 7.j) de la Ley del IRPF declara exentas las becas públicas, las becas concedidas por las entidades sin fines lucrativos a las que sea de aplicación el régimen especial regulado en el Título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, y las becas concedidas por las fundaciones bancarias reguladas en el Título II de la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorros y fundaciones bancarias en el desarrollo de su actividad de obra social, percibidas para cursar estudios reglados, tanto en España como en el extranjero, en todos los niveles y grados del sistema educativo, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

Asimismo, también se consideran exentas, en los términos que establece el artículo 2 del Reglamento del IRPF, las becas públicas y las concedidas por las entidades sin fines lucrativos y fundaciones bancarias mencionadas anteriormente para investigación en el ámbito descrito por el Real Decreto 63/2006, de 27 de enero, por el que se aprueba el Estatuto del personal investigador en formación, así como las otorgadas por aquellas con fines de investigación a los funcionarios y demás personal al servicio de las Administraciones públicas y al personal docente e investigador de las universidades.

## Incremento de las cuotas líquidas, estatal y autonómica, por pérdida del derecho a deducciones de ejercicios anteriores

### Cuadro: Deducción por inversiones en Canarias

Las inversiones que permanezcan en el archipiélago canario, realizadas por personas físicas que desarrollen actividades económicas en Canarias y determinen sus rendimientos en estimación directa, podrán acogerse al Régimen General de deducciones previsto en la Ley del Impuesto sobre Sociedades con los porcentajes y límites específicos señalados en el cuadro siguiente:

**Importante:** esta deducción es incompatible con la deducción por inversión en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas.

Modalidades de inversiones		Porcentaje de deducción	Límite conjunto
<b>Por inversiones en actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (art. 35 LIS):</b>	En investigación y desarrollo (art. 35.1 LIS)	45/75,6/28 por 100 37 por 100 (adicional)	60 por 100 o 90 por 100, en general para Canarias
	En innovación tecnológica (art. 35.2 LIS)	45 por 100	70 por 100 o 100 por 100 (para islas de La Palma, La Gomera y El Hierro) (1)
<b>Por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (art. 36 LIS):</b>	En producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales (art. 36.1 LIS)	54/45 por 100	
	En producciones extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales -por gastos de ejecución realizados en territorio español- (art. 36.2 LIS)	54/45 por 100 (excluida del límite conjunto)	
	En espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales -Por gastos de producción y exhibición- (art. 36.3 LIS)	40 por 100	
<b>Por creación de empleo para trabajadores con discapacidad (art. 38 LIS)</b>		11.700/15.600 euros persona/año	
<b>Por inversiones en territorios de África Occidental [art. 27 bis.1.a) Ley 19/1994]</b>		15/10 por 100	25 por 100 o 50 por 100
<b>Por gastos de propaganda y publicidad [art. 27 bis.1.b) Ley 19/1994]</b>		15/10 por 100	25 por 100 o 50 por 100
<b>Por inversiones en adquisición de activos fijos</b>		25 por 100	50 por 100 individual y 70 por 100 conjunto  60 por 100 individual y 80 por 100 conjunto (para islas de La Palma, La Gomera y El Hierro) (2)

**Notas:**

(1) Para las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro los límites conjuntos (del 60 por 100 o 90 por 100) se elevan,

respectivamente, al 70 por 100 y al 100 por 100, cuando la normativa comunitaria de ayudas de estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas. [\(Volver\)](#)

(2) Para las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro los límites conjuntos del 50 por 100 (individual) y del 70 por 100 (conjunto) se elevan al 60 por 100 y 80 por 100, respectivamente, cuando la normativa comunitaria de ayudas de estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas. [\(Volver\)](#)

## **i) Retribuciones a colaboradores en actividades humanitarias o de asistencia social**

Se consideran rendimientos del trabajo las retribuciones percibidas por quienes colaboren en actividades humanitarias o de asistencia social promovidas por entidades sin ánimo de lucro.

Debe entenderse por asistencia social "el conjunto de acciones y actividades desarrolladas por el Sector Público o por Entidades o personas privadas fuera del marco de la Seguridad Social, destinando medios económicos, personales u organizatorios a atender, fundamentalmente, estados de necesidad y otras carencias de determinados colectivos (ancianos, menores y jóvenes, minorías étnicas, drogadictos, refugiados y asilados, etc.) u otras personas en estado de necesidad, marginación o riesgo social".

### **Introducción**

**Normativa: Art. 59 y disposición transitoria tercera Reglamento IRPF. Véase también el artículo 122.2, segundo párrafo, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.**

Cuando en el año 2021 **se hubiera incumplido alguno de los requisitos exigibles para consolidar el derecho a las deducciones ya practicadas** y, en consecuencia, se pierda, en todo o en parte, el derecho a las mismas, el contribuyente vendrá obligado a sumar a la cuota líquida estatal y a la cuota líquida autonómica devengadas en el ejercicio 2021, las cantidades indebidamente deducidas, más los correspondientes intereses de demora.

Las cuantías en las que proceda incrementar las cuotas líquidas, estatal y autonómica, deberán determinarse con arreglo al siguiente detalle:

- **Deducciones generales de la cuota correspondientes a ejercicios anteriores a 1997:**

El importe de las deducciones indebidas, cualquiera que fuere su naturaleza o concepto, más los intereses de demora se aplicarán en su totalidad a incrementar la cuota líquida estatal.

- **Deducciones generales de la cuota correspondientes a los ejercicios 1997 a 2001:**

El importe de las deducciones indebidas, cualquiera que fuere su naturaleza o concepto, más los intereses de demora se aplicarán en un 85 por 100 a incrementar la cuota líquida estatal y en un 15 por 100 a incrementar la cuota líquida autonómica.

- **Deducción por inversión en vivienda habitual de los ejercicios 2002 a 2020.**

El importe del tramo estatal de la deducción indebida más los intereses de demora se aplicará a incrementar la cuota líquida estatal y el importe del tramo autonómico más los correspondientes intereses de demora se aplicarán a incrementar la cuota líquida autonómica.

El importe del tramo estatal y el importe del tramo autonómico serán los practicados en las declaraciones correspondientes a los ejercicios 2002 a 2020 que deban regularizarse. Así, por ejemplo:

**Para el ejercicio 2008**, si se pierde el derecho a la deducción por inversión en vivienda habitual practicada en la declaración de ese ejercicio 2008, el importe del tramo estatal será el consignado en la casilla **[0700]** y el del tramo autonómico en la casilla **[0701]**, de la declaración del citado ejercicio.

**Para el ejercicio 2009**, si la regularización afecta al citado ejercicio, la determinación del tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual debe efectuarse considerando una cesión del 50 por 100, así como el ejercicio de competencias normativas realizado por la respectiva Comunidad Autónoma. El tramo estatal, por su parte, vendrá determinado por la diferencia entre el importe total de la deducción por inversión en vivienda habitual practicada y el tramo autonómico de la misma.

Téngase en cuenta que, en el citado ejercicio, si bien se liquidó tomando como referencia una cesión del 33 por 100 y la normativa vigente a 31 de diciembre de 2009, el rendimiento que se cede a las Comunidades Autónomas es del 50 por 100, por lo que el importe correspondiente al tramo estatal y al tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual correspondiente al ejercicio 2009 puede determinarse de la siguiente forma:

**a. Contribuyentes residentes en 2009 en la Comunidad Autónoma de Cataluña o en la Comunidad Autónoma de las Illes Balears:**

- **Tramo estatal**, es el resultado de sumar los importes reflejados en las casillas **[0700]** y **[0701]** de la declaración de ese ejercicio y de restar del mismo el importe consignado en la casilla **[0772]** de la declaración. Es decir  $([0700] + [0701] - [0772])$ .

- **Tramo autonómico**, es el importe consignado en la casilla **[0772]** de la declaración de ese ejercicio.

**b. Contribuyentes residentes en 2009 en las restantes Comunidades Autónomas:**

**El tramo estatal y el tramo autonómico** son iguales y su importe coincide para cada uno de ellos con el reflejado en la casilla **[0772]** de la declaración de ese ejercicio.

**c. Para los ejercicios 2010, 2011 y 2012** el importe del tramo estatal será el consignado en la casilla **[0700]** y el del tramo autonómico en la casilla **[0701]**, de la declaración del ejercicio que corresponda.

**Para el ejercicio 2013** el importe del tramo estatal será el consignado en la casilla **[0470]** y el del tramo autonómico en la casilla **[0471]**, de la declaración del citado ejercicio.

**Para el ejercicio 2014** el importe del tramo estatal será el consignado en la casilla **[0547]** y el del tramo autonómico en la casilla **[0548]**, de la declaración del citado ejercicio.

**Para el ejercicio 2015** el importe del tramo estatal será el consignado en la casilla **[0492]** y el del tramo autonómico en la casilla **[0493]**, de la declaración del citado ejercicio.

**Para el ejercicio 2016** el importe del tramo estatal será el consignado en la casilla **[0501]** y el del tramo autonómico en la casilla **[5002]**, de la declaración del citado ejercicio.

**Para el ejercicio 2017** el importe del tramo estatal será el consignado en la casilla **[0516]** y el del tramo autonómico en la casilla **[0517]**, de la declaración del citado ejercicio.

**Para los ejercicios 2018, 2019 y 2020** el importe del tramo estatal será el consignado en la casilla **[0547]** y el del tramo autonómico en la casilla **[0548]**, de la declaración del citado ejercicio.

- **Restantes deducciones generales de la cuota de los ejercicios 2002 a 2008:**

El importe de las deducciones indebidamente practicadas más los intereses de demora se aplicarán en un 67 por 100 a incrementar la cuota líquida estatal y en un 33 por 100 a incrementar la cuota líquida autonómica.

- **Restantes deducciones generales de la cuota de los ejercicios 2009 a 2020:**

El importe total resultante de sumar la parte estatal y la parte autonómica de las deducciones consignadas en las declaraciones de los ejercicios 2009 a 2020 que, en su caso, por la pérdida del derecho a las mismas, proceda regularizar en el ejercicio 2021 más los intereses de demora, se aplicarán en un 50 por 100 a incrementar la cuota líquida estatal y en un 50 por 100 a incrementar la cuota líquida autonómica.

- **Deducciones autonómicas de la cuota de los ejercicios 1998 a 2020:**

El importe de las deducciones autonómicas indebidamente practicadas más los intereses de demora se aplicarán en su totalidad a incrementar la cuota líquida autonómica.

**Importante:** las deducciones incorrecta o indebidamente practicadas en el ejercicio en que se aplicaron deberán regularizarse mediante la presentación de la correspondiente autoliquidación complementaria a la originariamente presentada en dicho ejercicio, sin que resulte aplicable este procedimiento de regularización.

## **A. Deducciones de la Ley del Impuesto sobre Sociedades aplicables en Canarias**

**Normativa: Art. 94 y 94 bis de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.**

Las siguientes deducciones previstas en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante LIS) son aplicables en Canarias con incrementos en los porcentajes de deducción correspondientes o en las cuantías fijadas, así como respecto al límite máximo conjunto aplicable.



## j) Retribuciones derivadas de relaciones laborales de carácter especial

Tienen la consideración de rendimientos del trabajo las retribuciones derivadas de relaciones laborales de carácter especial.

A estos efectos, se consideran relaciones laborales especiales, de acuerdo con el artículo 2 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre (BOE del 24), las siguientes:

- Personal de alta dirección (Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto).
- Personal al servicio del hogar familiar (Real Decreto 1620/2011, de 14 de noviembre).
- Penados en Instituciones Penitenciarias (Real Decreto 782/2001, de 6 de julio).
- Deportistas profesionales (Real Decreto 1006/1985, de 26 de junio).
- Artistas en espectáculos públicos (Real Decreto 1435/1985, de 1 de agosto).
- Personas que intervengan en operaciones mercantiles por cuenta de uno o más empresarios sin asumir el riesgo y ventura de aquellas (Real Decreto 1438/1985, de 1 de agosto).
- Trabajadores con discapacidad que presten sus servicios en los centros especiales de empleo (Real Decreto 1368/1985, de 17 de julio).
- Menores sometidos a la ejecución de medidas de internamiento para el cumplimiento de su responsabilidad penal (Real Decreto 1774/2004, de 30 de julio).
- Actividad de residencia para la formación de especialistas en Ciencias de la Salud (Real Decreto 1146/2006, de 6 de octubre).
- Actividad profesional de los abogados que prestan servicios en despachos de abogados, individuales o colectivos (disposición adicional primera de la Ley 22/2005, de 18 de noviembre, y Real Decreto 1331/2006, de 17 de noviembre).
- Cualquier otro trabajo que sea expresamente declarado como relación laboral de carácter especial por una ley.

**Importante:** cuando los rendimientos derivados de las relaciones laborales especiales de artistas en espectáculos públicos y de los agentes comerciales y comisionistas supongan la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, se calificarán como rendimientos de actividades económicas (**Art. 17.3 Ley IRPF**).

## Principales deducciones practicadas en ejercicios anteriores cuya pérdida del derecho determina la obligación de incrementar las cuotas líquidas

Entre las deducciones practicadas en declaraciones de ejercicios anteriores cuya pérdida sobrevenida del derecho determina la obligación de incrementar la cuota líquida de la declaración del ejercicio 2021, cabe destacar las siguientes:

### Aplicación en Canarias de las deducciones de los artículos 35 y 36 LIS

## **Normativa: Art. 94 Ley 20/1991, de 7 de junio de 1991, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal**

La aplicación a las inversiones empresariales realizadas en Canarias de las deducciones de los artículos 35 y 36 de la LIS con porcentajes incrementados encuentra su fundamento en lo dispuesto en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio. Dicho artículo 94 de la Ley 20/1991 establece la aplicación del régimen general de deducciones del artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, con unos porcentajes de deducción incrementados, siempre que la inversión se realice y permanezca en Canarias.

No obstante, para el supuesto en que este régimen general de deducciones del artículo 26 de la Ley 61/1978 fuese suprimido se ordenó por la **disposición transitoria cuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio**, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias que se mantuviera su aplicación futura en las islas Canarias, mientras no se establezca un sistema sustitutorio equivalente, conforme a la normativa vigente en el momento de la supresión.

Como consecuencia de lo anterior los porcentajes de deducción incrementados del artículo 94 de la Ley 20/1991 solo se aplican sobre el nuevo sistema de deducciones establecido en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, allí donde sea equivalente con las deducciones del artículo 26 de la Ley 61/1978. Esto es, en las deducciones de los artículos 35 y 36 de la LIS.

**Atención:** téngase en cuenta que, con efectos desde el 1 de enero de 2021, se establece la posibilidad de que los contribuyentes, empresarios o profesionales que financien las producciones cinematográficas y series audiovisuales españolas y las de determinados espectáculos en vivo, puedan aplicar las deducciones de los apartados 1 y 3 del artículo 36 de la LIS y, asimismo, se incluyen estas deducciones entre las que generan el derecho a aplicar el límite conjunto del 50 por 100 (límite que para Canarias es del 90 por 100 en general, y del 100 por 100 para islas de La Palma, La Gomera y El Hierro).

### **a. Porcentajes de deducción**

De acuerdo con el artículo 94.1.a) Ley 20/1991, de 7 de junio de 1991, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (BOE del 8) los tipos aplicables sobre las inversiones realizadas serán superiores en un 80 por 100 a los del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales.

No obstante, existe una excepción ya que de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional decimotercera de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, añadida, con efectos desde 1 de enero de 2015, por el Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 20) debe tenerse en cuenta que el porcentaje de la deducción por actividades de **innovación tecnológica** que se realicen en Canarias y cumplan los criterios establecidos en el apartado 2 del artículo 35 de la LIS, **será del 45 por 100**, sin que le resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 94.1.a) de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

Por tanto, los porcentajes aplicables y la base deducción en cada una de las deducciones de los artículos 35 y 36 de la LIS son:

Modalidades de inversión	Porcentaje	Base de deducción	
Deducción por actividades de I+D (art. 35.1 LIS)	45 por 100	Gastos del período en I+D, hasta la media de los 2 años anteriores	
	75,6 por 100	Gastos del período en I+D, sobre el exceso respecto de la media de los 2 años anteriores	
	37 por 100 (adicional)	Gastos de personal de investigadores cualificados de I+D	
	28 por 100	Inversiones afectas a I+D (excepto edificios y terrenos).	
Deducción por actividades de innovación tecnológica (art. 35.2 LIS)	45 por 100	Gastos del período en Innovación tecnológica.	
Deducción por inversiones en producciones cinematográficas españolas (art. 36.1 LIS)	54 por 100	Hasta 1 millón €	Coste total de producción junto con gastos de obtención de copias, gastos de publicidad y promoción a cargo de productor hasta el límite del 40% del coste de producción. Tener en cuenta el importe máximo establecido D.A.14ª Ley 19/1994: 18 millones €
	45 por 100	Sobre el exceso de 1 millón €	
Deducción por producciones cinematográficas extranjeras en España (art. 36.2 LIS)	54 por 100	Hasta 1 millón €	Gastos realizados en España directamente relacionados con la producción, siempre que sean al menos de 1 millón €. Tener en cuenta lo establecido en la D.A.14ª Ley 19/1994: <ul style="list-style-type: none"> <li>• importe máximo de la deducción por deducciones realizadas en Canarias: 18 millones €</li> <li>• importe mínimo en caso de ejecución de servicios de post-producción o animación en una producción extranjera: 200.000 €</li> </ul>
	45 por 100	Sobre el exceso de 1 millón €	
Deducción por producción de determinados espectáculos en vivo (art. 36.3 LIS)	40 por 100	Costes directos Importe máximo de 900.000 € en caso de producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales	

## b. Requisitos y condiciones para la aplicación de las deducciones

Respecto a los requisitos y condiciones determinantes de la aplicación de estas deducciones de la LIS (artículos 35, 36 de la LIS) su comentario se contiene en este Capítulo en el apartado relativo al [Régimen general de deducciones](#) por incentivos y estímulos a la inversión empresarial de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

### c. Límites específicos de las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales realizadas en Canarias

Sin perjuicio de lo anterior, respecto al artículo 36 de la LIS ha de tenerse en cuenta que la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, establece los siguientes límites específicos para las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales realizadas en Canarias:

#### - Importes máximos:

- El importe de la deducción por inversiones en producciones españolas de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental del artículo 36.1 de la LIS no podrá ser superior a 18 millones de euros cuando se trate de producciones realizadas en Canarias.
- El importe de la deducción por gastos realizados en territorio español por producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales del artículo 36.2 de la LIS su importe no podrá ser superior a 18 millones de euros cuando se trate de gastos realizados en Canarias.
- Importe máximo en caso de producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (artículo 36.3 LIS) no podrá ser superior a 900.000 euros por producción.

**Novedad 2021:** con efectos desde el 1 de enero de 2021, el límite absoluto de las deducciones de los apartados 1 y 2 del artículo 36 LIS no podrá ser superior al resultado de incrementar en un 80 por 100 el importe máximo a nivel estatal de esta deducción. Por tanto, el límite de esta deducción en Canarias será de 18.000.000 euros.

#### - Importes mínimos:

Se establece un importe mínimo **de 200.000 euros** cuando se trate de gastos realizados en Canarias o de animación en una producción extranjera (artículo 36.2 LIS).

### k) Aportaciones realizadas al patrimonio protegido de las personas con discapacidad

Por expresa disposición legal tienen, en todo caso, la consideración de rendimientos del trabajo las aportaciones realizadas al patrimonio protegido de las personas con discapacidad regulado en la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad (BOE del 19), en los términos que a continuación indicamos.

## **Aportaciones a patrimonios protegidos que constituyen rendimientos del trabajo para el titular de dicho patrimonio.**

### **Normativa: Disposición adicional decimoctava de la Ley del IRPF.**

Las aportaciones realizadas al patrimonio protegido tienen la consideración de rendimientos del trabajo para la persona con discapacidad titular de dicho patrimonio, con los siguientes límites y condiciones:

1. Cuando los aportantes son contribuyentes del IRPF, hasta el importe de 10.000 euros anuales por cada aportante y de 24.250 euros anuales para el conjunto de todos los aportantes.
2. Cuando los aportantes son contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, siempre que las aportaciones hayan sido gasto deducible en el Impuesto sobre Sociedades, con el límite de 10.000 euros anuales. Este límite es independiente de los indicados en el número 1º anterior.
3. En el caso de aportaciones no dinerarias, se tomará como importe de la aportación el que resulte de lo previsto en el artículo 18 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE del 24).

En estos casos, la persona con discapacidad titular del patrimonio protegido se subrogará en la posición del aportante respecto de la fecha y el valor de adquisición de los bienes y derechos aportados, sin que, a efectos de ulteriores transmisiones, resulten de aplicación, en su caso, los coeficientes reductores previstos en la disposición transitoria novena de la Ley del IRPF.

El importe de las aportaciones que, por exceder de los límites y condiciones anteriormente comentados, no tenga la consideración de rendimientos del trabajo estará sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Finalmente, las cantidades que, en los términos anteriormente comentados, tengan la consideración de rendimientos del trabajo no están sujetas a retención o ingreso a cuenta.

## **Integración de los rendimientos del trabajo en la base imponible de la persona con discapacidad**

La integración de los rendimientos del trabajo en la base imponible del IRPF del contribuyente con discapacidad, titular del patrimonio protegido, se efectuará sólo por el importe en que estos rendimientos excedan de tres veces el indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM), importe éste que en el ejercicio 2021 asciende a 23.725,80 euros (7.908,60 euros x 3).

Véase al respecto la [exención prevista en el artículo 7.w](#) de la Ley del IRPF para los rendimientos del trabajo derivados de las prestaciones obtenidas en forma de renta por las personas con discapacidad correspondientes a las aportaciones a los sistemas de previsión social que se comenta en el Capítulo 2.

## **Disposición de las aportaciones por el titular del patrimonio protegido**

### **Normativa: Art. 54.5 Ley IRPF**

La disposición en el período impositivo en el que se realiza la aportación o en los cuatro siguientes de cualquier bien o derecho aportado al patrimonio protegido de la persona con discapacidad determinará las siguientes obligaciones fiscales para su titular:

1. **Si el aportante fue un contribuyente del IRPF**, el titular del patrimonio protegido que recibió la aportación deberá integrar en la base imponible la parte de la aportación recibida que hubiera dejado de integrar en el período impositivo en que recibió la aportación como consecuencia de la regla de integración comentada en el punto anterior.

A tal efecto, deberá presentar la correspondiente autoliquidación complementaria con inclusión de los intereses de demora que procedan, en el plazo que medie entre la fecha en que se produzca la disposición y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se realice dicha disposición.

2. **Si el aportante fue un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades**, deben distinguirse dos casos:

- En el caso de que el titular del patrimonio protegido sea el trabajador de la sociedad que realiza la aportación, será éste (el trabajador) como titular del patrimonio protegido el que deberá integrar en su base imponible la parte de la aportación recibida que hubiera dejado de integrar en el período impositivo en que recibió la aportación como consecuencia de la aplicación de la exención prevista en el artículo 7.w) de la Ley del IRPF y presentar la correspondiente autoliquidación complementaria en los términos antes indicados.

A estos efectos dicho trabajador titular del patrimonio protegido deberá comunicar al empleador que efectuó las aportaciones las disposiciones que se haya realizado en el período impositivo.

- En el caso en que la aportación se hubiera realizado al patrimonio protegido de los parientes, cónyuges o personas a cargo de los trabajadores en régimen de tutela o acogimiento, la obligación descrita en el caso anterior deberá ser cumplida por el trabajador de la sociedad aportante, correspondiéndole a éste comunicar a su empleador las disposiciones que se hayan realizado en el período impositivo.

En la disposición de bienes o derechos homogéneos se entenderá que fueron dispuestos los aportados en primer lugar. La regularización comentada no se producirá en caso de fallecimiento del titular del patrimonio protegido, del aportante o de los trabajadores de la sociedad.

**Atención:** en cuanto a la repercusión fiscal que la *disposición anticipada* de las aportaciones realizadas por el titular del patrimonio protegido tiene para los **aportantes** véase el Capítulo 13.

## Deducciones generales o autonómicas por inversión en la vivienda habitual y por obras de adecuación de la vivienda habitual por personas con discapacidad

## Rendimientos estimados del trabajo y operaciones vinculadas

## Rendimientos estimados de trabajo

### Normativa: Arts. 6.5 y 40 Ley IRPF

Las prestaciones de servicios susceptibles de generar rendimientos del trabajo se presumen retribuidas, salvo prueba en contrario.

En defecto de prueba en contrario, la valoración de dichos rendimientos se efectuará por el valor normal en el mercado de los mismos, entendiéndose por valor normal en el mercado la contraprestación que se acordaría entre sujetos independientes, salvo prueba en contrario. No obstante, la valoración de determinadas retribuciones estimadas satisfechas en especie se efectuará aplicando las reglas especiales de valoración que en el próximo epígrafe ([Rendimientos del trabajo en especie](#)) se comentan.

## Rendimientos del trabajo en operaciones vinculadas

### Normativa: Art. 41 Ley IRPF

En los supuestos en que la prestación del trabajo personal se realice a una sociedad con la que se den relaciones de vinculación, en los términos previstos en el artículo 18 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS), las operaciones entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor de mercado. Se entenderá por valor normal de mercado aquél que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia.

Conforme al artículo 18 de la LIS las relaciones de vinculación se dan en las operaciones realizadas entre:

- Una entidad y sus socios o partícipes,
- Una entidad y sus consejeros o administradores de derecho y de hecho,
- Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes, consejeros o administradores,
- Una entidad y los consejeros o administradores de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.

Cuando la vinculación se defina en función de la relación socio-sociedad, la participación del socio deberá ser igual o superior al 25 por 100.

En el supuesto de retribuciones por el ejercicio de sus funciones de consejeros o administradores de entidades, no se siguen las reglas de las relaciones de vinculación, porque así lo establece expresamente el artículo 18.2 de la LIS, y por tanto dichas retribuciones quedan excluidas del ámbito de las operaciones vinculadas que se regula en el artículo 41 de la Ley IRPF.

La Administración tributaria podrá comprobar que las operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas se han valorado por su valor normal de mercado y efectuará, en su caso, las correcciones valorativas que procedan respecto de las operaciones sujetas al Impuesto sobre

Sociedades, al IRPF o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes que no hubieran sido valoradas por su valor normal de mercado. A tal efecto, el contribuyente del IRPF deberá cumplir las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas en los términos y condiciones establecidos en el capítulo V (artículos 13 a 16) del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto 634/2015, de 10 de julio (BOE del 11).

## Aplicación en Canarias de la deducción del artículo 38 LIS

### Normativa: Art. 94 bis de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias

Por lo que se refiere a la deducción por trabajadores con discapacidad del artículo 38 de la LIS su aplicación en Canarias es consecuencia del artículo 94 bis de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias añadido, con efectos 7 de noviembre de 2018, por el artículo Dos de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 6).

Dicho artículo 94 bis de la Ley 20/1991 establece que las entidades que contraten un trabajador para realizar su actividad en Canarias tendrán derecho al disfrute de los beneficios fiscales que por creación de empleo se establezcan por la normativa fiscal conforme a los requisitos que en ella se establezcan, incrementándolos en un 30 por 100.

#### a. Cuantía de la deducción

Las cuantías deducibles previstas en el artículo 38 de la LIS se incrementan en un 30 por 100.

Por tanto:

Modalidades de inversiones	Cuantías deducibles
Deducción del artículo 38 <u>LIS</u>	11.700 € Por cada persona/año de incremento del promedio de la plantilla con discapacidad $\geq 33\%$ e $< 65\%$
	15.600 € Por cada persona/año de incremento del promedio de la plantilla con discapacidad $\geq 65\%$

#### b. Requisitos y condiciones para la aplicación de la deducción

Respecto a los requisitos y condiciones determinantes de la aplicación de esta deducción del artículo 38 de la LIS su comentario se contiene en este Capítulo en el apartado relativo al [Régimen general de deducciones](#) por incentivos y estímulos a la inversión empresarial de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

#### En general: circunstancias que determinan la pérdida del derecho a las deducciones practicadas



Con arreglo a la normativa vigente en los ejercicios en que se aplicaron las deducciones por este concepto, se perderá el derecho a las mismas cuando, con posterioridad a dichos ejercicios, se produzcan las siguientes circunstancias:

**a)** Incumplimiento del plazo continuado de tres años de ocupación de la vivienda, salvo que concurran circunstancias excepcionales que necesariamente exijan el cambio de domicilio.

Véase dentro del Capítulo 16, el [concepto de vivienda habitual](#).

**b)** Incumplimiento del plazo de cuatro años para la terminación de las obras, contado desde el inicio de la inversión, ampliado a otros cuatro años por concurrir alguno de los supuestos excepcionales previstos en los apartados 3 y 4 del citado artículo 55 del Reglamento, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012 (a los que se añaden 78 días más, correspondientes al periodo comprendido entre el 14 de marzo y el 30 de mayo de 2020 durante el que estuvo suspendido el cómputo de los plazos, de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional novena del Real Decreto-ley 11/2020).

En el periodo impositivo en el que se incumpla el plazo antes indicado el contribuyente deberá restituir las cantidades deducidas en ejercicios anteriores, junto a los correspondientes intereses de demora.

**c)** Incumplimiento del plazo de doce meses, contados desde la fecha de adquisición o de terminación de las obras, para que el contribuyente habite de manera efectiva y con carácter permanente la vivienda, salvo que concurran circunstancias excepcionales que impidan la ocupación de la vivienda.

Véase dentro del Capítulo 16, el [concepto de vivienda habitual](#).

**Importante:** el régimen transitorio de la deducción por inversión en vivienda permite a los contribuyentes que tengan derecho al mismo, seguir aplicando a partir del 2013 esta deducción, de acuerdo con la regulación contenida en la Ley y el Reglamento del IRPF en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012.

## Rendimientos del trabajo en especie

### Deducciones no aplicadas en el ejercicio por insuficiencia de cuota

#### Normativa: Disposición transitoria cuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias

Con efectos 1 de enero de 2015, la disposición transitoria cuarta de la Ley 19/1994 se modificó por el Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 20), para establecer que las cantidades no deducidas (incluidos los saldos de las deducciones pendientes de aplicación a 1 de enero de 2015) se pueden aplicar, respetando los límites que les resulten de aplicación, en las liquidaciones de los períodos impositivos que **concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos**.

## Supuesto especial: cantidades percibidas por la devolución de las cláusulas de limitación de tipos de interés de préstamos (cláusulas suelo) que hubieran formado parte en ejercicios anteriores de la base de la deducción por inversión en vivienda habitual o de deducciones establecidas por la Comunidad Autónoma

### Normativa: Disposición adicional cuadragésima quinta Ley IRPF

**No se integrará en la base imponible del IRPF** la devolución, en efectivo o a través de otras medidas de compensación, de las cantidades previamente satisfechas a las entidades financieras en concepto de intereses por la aplicación de cláusulas de limitación de tipos de interés de préstamos (la denominada cláusulas suelo), junto con sus correspondientes intereses indemnizatorios, derivadas tanto de acuerdos celebrados con las entidades financieras como del cumplimiento de sentencias o laudos arbitrales.

Téngase en cuenta que en el Capítulo 2 se incluye un estudio general y detallado del tratamiento fiscal de las cantidades percibidas por la devolución de las [cláusulas de limitación de tipos de interés](#) de préstamos derivadas de acuerdos celebrados con las entidades financieras o del cumplimiento de sentencias o laudos arbitrales.

Ahora bien, cuando tales cantidades previamente satisfechas por el contribuyente objeto de la devolución, **hubieran formado parte, en ejercicios anteriores, de la base de la deducción por inversión en vivienda habitual o de deducciones establecidas por la Comunidad Autónoma**, se deben diferenciar los siguientes supuestos a efectos de su tratamiento fiscal:

#### a. Si la devolución de estas cantidades se produce en efectivo:

- El contribuyente **perderá el derecho a las deducciones practicadas** en relación con las mismas, **debiendo sumar a la cuota líquida estatal y autonómica**, devengada en el ejercicio en el que se hubiera celebrado el acuerdo con la entidad financiera o en el que se dicte una sentencia judicial o un laudo arbitral (firmeza de la sentencia, en su caso), **exclusivamente las cantidades indebidamente deducidas** en ejercicios anteriores en los términos previstos en el artículo 59 del Reglamento del IRPF, **sin inclusión de intereses de demora**.

Dicha regularización únicamente se realizará respecto de los **ejercicios en que no hubiera prescrito** el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

**Recuerde:** la regularización incrementa la cuota líquida estatal y autonómica en las cantidades indebidamente deducidas en ejercicios anteriores sin incluir intereses de demora, es decir, no se deberán cumplimentar las casillas [0573], [0576], [0578] y [0581] de la declaración, destinadas a los intereses de demora.

- No obstante, las cantidades que hubieran sido **satisfechas por el contribuyente en 2021 y en relación con las que, antes de finalizar el plazo de presentación de autoliquidación del IRPF por dicho ejercicio** (30 de junio de 2022), **se alcance el acuerdo de devolución** de las mismas con la entidad financiera o como consecuencia de una sentencia judicial o un

laudo arbitral, no formarán parte de la base de deducción por inversión en vivienda habitual ni de deducción autonómica alguna del citado ejercicio 2021.

**b. Si la devolución de estas cantidades se produce a través de la compensación de éstas con una parte del capital pendiente de amortización** no resultará de aplicación la adición a la cuota líquida estatal y autonómica antes comentada respecto de la parte de las cantidades que se destine directamente por la entidad financiera, tras el acuerdo con el contribuyente afectado, a minorar el principal del préstamo.

Ahora bien, las cantidades objeto de devolución que se destinen a minorar el principal del préstamo en 2021 **tampoco formarán parte de la base de deducción por inversión en vivienda habitual ni de deducción autonómica alguna del IRPF del citado ejercicio.**

## Concepto

### Normativa: Art. 42.1 Ley IRPF

Constituyen rendimientos del trabajo en especie la utilización, consumo u obtención, para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, aun cuando no supongan un gasto real para quien los conceda, siempre que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de una relación laboral o estatutaria.

Los rendimientos del trabajo en especie deben distinguirse de aquellos otros supuestos en los que se produce una simple mediación de pago por parte de la empresa respecto de gastos efectuados por el empleado. Es decir, supuestos en que la empresa se limita a abonar una cantidad por cuenta y orden del empleado. En estos casos, la contraprestación exigible por el trabajador a la empresa no consiste en la utilización, consumo u obtención de bienes, derechos o servicios, sino que se trata de una contraprestación que la empresa tiene la obligación de satisfacer de forma dineraria, si bien en virtud del mandato realizado por el empleado, el pago se realiza a un tercero señalado por éste. Es decir, que el trabajador destina parte de sus retribuciones dinerarias a la adquisición de determinados bienes, derechos o servicios, pero el pago de los mismos se realiza directamente por el empleador. En estos casos, se tratará de una aplicación de los rendimientos del trabajo dinerarios.

No obstante, debe señalarse que no siempre que el empleador satisfaga o abone cantidades a terceros para que éstos proporcionen a su trabajador el bien, derecho o servicio de que se trate, estemos en presencia de retribuciones dinerarias, por considerar que existe mediación de pago, ya que en ocasiones la retribución en especie se instrumenta mediante un pago directo del empleador al tercero en cumplimiento de los compromisos asumidos con sus trabajadores, ya sea en el convenio colectivo o en el propio contrato de trabajo y, en tal supuesto, las cantidades pagadas por la empresa a los suministradores no se considerarían como un supuesto de mediación de pago, en los términos anteriormente señalados, sino como retribuciones en especie acordadas en el contrato de trabajo, por lo que resultaría de aplicación todas las previsiones que respecto a las retribuciones en especie se recogen en el artículo 42 de la Ley del IRPE.

**Importante:** cuando el pagador del rendimiento del trabajo entregue al contribuyente importes en metálico para que éste adquiera los bienes, derechos o servicios, el rendimiento tendrá la consideración de dinerario, por lo que no le resultan aplicables las reglas especiales de las retribuciones en especie que se comentan en este epígrafe.

## Límite conjunto de las deducciones de los artículos 35, 36 y 38 LIS en Canarias

- **Límite conjunto general: 60 por 100 o al 90 por 100**

De acuerdo con el artículo 94.1.b) Ley 20/1991, de 7 de junio de 1991, el límite conjunto sobre la cuota será siempre superior en un 80 por 100 al que se fije en el régimen general, con un diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales.

Por tanto, los **límites conjuntos del artículo 39.1 LIS** se elevan al **60 por 100 o al 90 por 100**.

En consecuencia, las deducciones por inversiones de los artículos 35, 36 y 38 LIS, aplicadas en Canarias en el periodo impositivo, no podrán exceder conjuntamente del **60 por 100** de la cuota que resulte de minorar la suma de las cuotas íntegras, estatal y autonómica (casillas **[0545]** y **[0546]** de la declaración), en el importe total de las deducciones por inversión en vivienda habitual (en el caso de contribuyentes a las que le es aplicable el régimen transitorio de esta deducción), por inversión en empresas de nueva o reciente creación, prevista en el artículo 68.1 de la Ley del IRPF, y por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial ( $\Sigma$  casillas **[0547]** y **[0548]**; menos  $\Sigma$  casillas **[0549]**; **[0550]** y **[0551]**, respectivamente).

No obstante, se elevará **al 90 por 100** cuando el importe de las deducciones de los artículos 35 y 36 exceda del 10 por 100 de la mencionada cuota.

- **Limite conjunto para las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro: 70 por 100 o al 100 por 100**

A partir del ejercicio 2019 para las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro, el tope mínimo del 80 por 100 se incrementa al 100 por 100 y el diferencial mínimo pasa a 45 puntos porcentuales cuando la normativa comunitaria de ayudas de Estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas de acuerdo con lo que establece el artículo 1.Cuarenta y uno de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 6]. En consecuencia, en estos casos, para las **islas de La Palma, La Gomera y El Hierro** los límites conjuntos (del 60 por 100 o 90 por 100) se elevan, respectivamente, al **70 por 100 y al 100 por 100**.

La aplicación de los límites previstos para las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro en aquellos casos en los que el contribuyente también genere deducciones en otros territorios de Canarias deberá atender simultáneamente **a las siguientes reglas:**

1. Las deducciones generadas en las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro deberán respetar su propio límite mejorado (70/100 por 100). Igualmente, las deducciones generadas en el resto del territorio canario también deberán respetar su propio límite mejorado (60/90 por 100).
2. En caso de que existan tanto deducciones en las tres islas mencionadas (La Palma, La Gomera y El Hierro) como en el resto del territorio canario, el límite máximo **para ambos tipos** de deducciones será el superior, es decir, el límite mejorado de las tres islas (70/100 por 100).
3. En el supuesto de que concurren deducciones en las tres islas mencionadas y en el resto

del territorio canario, estas últimas **no podrán** beneficiarse del límite incrementado de las tres islas.

- **Aplicación del límite conjunto**

Finalmente señalar que este límite conjunto sobre la cuota **es independiente** del que corresponda por las inversiones acogidas al Régimen General de deducciones de la LIS y a los Regímenes de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público recogidos en los anexos A.3 y A.4 de la declaración.

## Supuestos que no constituyen rendimientos del trabajo en especie

### Normativa: Art. 42.2 Ley IRPF

No se consideran rendimientos del trabajo en especie:

- **Gastos de estudio para la actualización, capacitación o reciclaje del personal empleado**

### Normativa: Art. 44 Reglamento IRPF

Se incluyen dentro de este concepto los estudios dispuestos por instituciones, empresas o empleadores y financiados directamente o indirectamente por ellos, aunque su prestación efectiva se efectúe por otras personas o entidades especializadas, siempre que, además, se den los siguientes requisitos:

- Tengan por finalidad la actualización, capacitación o reciclaje de su personal.
- Los estudios vengán exigidos por el desarrollo de las actividades del personal o las características de los puestos de trabajo.

En estos casos, los gastos de locomoción, manutención y estancia que se exceptúan de gravamen se registrarán por las reglas generales que se comentan en el epígrafe siguiente ([dietas y asignaciones para gastos de viaje](#)).

Desde 1 de enero de 2017, se entiende que los estudios han sido dispuestos y financiados **indirectamente** por el empleador cuando se financien por otras empresas o entidades que comercialicen productos para los que resulte necesario disponer de una adecuada formación por parte del trabajador, siempre que el empleador autorice tal participación.

- **Gastos por primas o cuotas de seguros de accidente laboral o de responsabilidad civil del trabajador**

Las primas o cuotas satisfechas por la empresa en virtud de contrato de seguro, que cubra única y exclusivamente el riesgo de accidente laboral o de responsabilidad civil sobrevenido a los empleados en el ejercicio de sus ocupaciones laborales, no tienen la consideración de retribuciones en especie.

#### Precisiones:

Constituye retribución en especie, toda póliza de seguros que contrate la empresa en favor de sus empleados

que cubra riesgos o contingencias al margen de la actividad laboral y, que ampare, por otro lado, no solo al propio trabajador sino también, en su caso, al cónyuge e hijos.

Se requiere que el seguro cubra única y exclusivamente el riesgo de accidente laboral o de responsabilidad civil sobrevenido a sus trabajadores en el ejercicio de sus actividades laborales. La cobertura del contrato debe alcanzar al trabajador, entendiéndose dicho término o expresión –“trabajador”- como persona que presta servicios retribuidos por cuenta ajena y dentro del ámbito de organización y dirección de otra persona, física y jurídica, denominado empleador o empresario”.

Asimismo, a efectos de la cobertura de seguros que se suscriba para cubrir las contingencias de incapacidad o muerte derivadas de accidentes de trabajo, se hace preciso señalar que la enfermedad profesional se considera un accidente de trabajo o una variedad del mismo, y en tanto no se haga una expresa exclusión en la relación jurídica convencional el concepto accidente de trabajo incluye la enfermedad profesional, siendo la única variación que la enfermedad profesional se asienta sobre una presunción legal surgida de un doble listado de actividades y enfermedades (Sentencias del TS de 25-11-92; 19-7-91; 25-9-91).

## • Préstamos concertados con anterioridad a 1 de enero de 1992

### Normativa: Disposición adicional segunda Ley IRPF

No tienen la consideración de retribuciones en especie, los préstamos con tipo de interés inferior al legal del dinero concertados con anterioridad a 1 de enero de 1992, siempre que el principal hubiese sido puesto a disposición del prestatario con anterioridad a dicha fecha.

## Deducciones estatales por cantidades invertidas para la suscripción de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación

Se pierde el derecho, en todo o en parte, a la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación practicadas en ejercicios anteriores cuando se incumplan alguno de los [requisitos exigidos en el artículo 68.1 de la Ley del IRPF](#). Entre otros supuestos:

- Cuando la entidad pase a estar admitida a negociación en algún mercado organizado durante los años de tenencia de la acción o participación por el contribuyente.
- Cuando la entidad no cuente con los medios personales y materiales para el desarrollo de la actividad económica. En particular, cuando ejerza una actividad la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario a que se refiere el artículo 4.8.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en alguno de los períodos impositivos de la entidad concluidos con anterioridad a la transmisión de la participación.
- Cuando se transmitan las acciones o participaciones sin haber permanecido en el patrimonio del contribuyente por un plazo superior a tres años e inferior a doce años.
- Cuando la participación directa o indirecta del contribuyente, junto con la que posean en la misma entidad su cónyuge o cualquier persona unida al contribuyente por parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado incluido, supere, durante cualquier día de los años naturales de tenencia de la participación, el 40 por 100 del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.

El contribuyente estará obligado a sumar a la cuota líquida estatal la totalidad de las deducciones indebidamente practicadas más los intereses de demora correspondientes.

## **B. Deducción por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de propaganda y publicidad**

**Normativa: artículo 27 bis de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias**

Incluye dos deducciones:

### **1. Deducción por inversiones en territorios de África Occidental**

Es aplicable por los contribuyentes que realicen actividades económicas en Canarias cuando realicen inversiones destinadas a la constitución de filiales o establecimientos permanentes en Marruecos, Mauritania, Senegal, Gambia, Guinea Bissau y Cabo Verde.

#### **a) Porcentajes de la deducción**

El **15 por 100** de las inversiones en el caso de que el importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior sea igual o inferior a 10 millones de euros y con una plantilla media en dicho período inferior a 50 personas.

Si el período impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año, o la actividad se hubiere desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

#### **b) Requisitos para la aplicación de la deducción**

- Las filiales o establecimientos permanentes que se constituyan en Marruecos, Mauritania, Senegal, Gambia, Guinea Bissau y Cabo Verde deben realizar actividades económicas en dichos territorios en el plazo de 1 año desde el momento de la inversión.
- La entidad que realice la inversión por sí sola o conjuntamente con otras entidades con domicilio fiscal en Canarias debe ostentar un porcentaje de participación en el capital o en los fondos propios de la filial de, al menos, el 50 por ciento.
- La inversión ha de mantenerse durante un plazo de, al menos, 3 años.
- La deducción se aplicará en el período impositivo en que se inicie la actividad económica y estará condicionada a un incremento de la plantilla media en Canarias del contribuyente en ese período impositivo respecto de la plantilla media existente en el período impositivo anterior y al mantenimiento de dicho incremento durante un plazo de 3 años.

### **2. Deducción por gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual**

Es aplicable por los contribuyentes que realicen actividades económicas en Canarias por los importes satisfechos en concepto de gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual.

#### **a) Porcentajes de la deducción**

- **El 15 por 100** del importe satisfecho por estos gastos de propaganda y publicidad en el caso

de que el importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior sea igual o inferior a 10 millones de euros y con una plantilla media en dicho período inferior a 50 personas.

- **El 10 por 100** del importe satisfecho por estos gastos de propaganda y publicidad cuando el importe neto de la cifra de negocios no exceda de 50 millones de euros y la plantilla media sea inferior a 250 personas.

Si el período impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año, o la actividad se hubiere desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

## b) Requisitos para la aplicación de la deducción

Ha de tratarse de gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual para lanzamiento de productos, de apertura y prospección de mercados en el extranjero y de concurrencia a ferias, exposiciones y manifestaciones análogas incluyendo en este caso las celebradas en España con carácter internacional.

## 3. Límite conjunto de la deducción por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de propaganda y publicidad: 25 por 100 o 50 por 100

La deducción por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de propaganda y publicidad del artículo 27 bis de la Ley 19/1994 si está sometida a los [límites establecidos en el artículo 39.1](#) de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades del 25 o 50 por 100 sobre la cuota.

## Rendimientos de trabajo en especie exentos

### Normativa: Art. 42.3 Ley IRPF

Están exentos del IRPF los siguientes rendimientos de trabajo en especie:

## C. Deducción por Inversiones en adquisición de activos fijos

### Normativa: Art. 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

La deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material es la regulada en la disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades con los porcentajes incrementados y demás especialidades que establece el artículo 94 de la Ley 20/1991 para Canarias.

La razón de mantener su aplicación es que dicha deducción, que se incluía en el régimen general de deducciones del artículo 26 de la Ley 61/1978 de 27 de diciembre, no figura actualmente entre las deducciones por inversiones del Capítulo IV del Título VI de la LIS, por lo que, de acuerdo con la disposición transitoria cuarta de la Ley 19/1994 a la que se hizo referencia con anterioridad, al no existir una deducción equivalente en la LIS actual, se continúa aplicando dicha deducción conforme a la normativa vigente en el momento de su supresión. En este caso de acuerdo con la disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre



Sociedades que derogó y sustituyó a la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

### **a. Activos fijos nuevos**

Los contribuyentes pueden deducir de la cuota íntegra el 25 por 100 del importe de las inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material, excluidos los terrenos, afectos al desarrollo de la actividad económica que sean puestos a disposición del contribuyente dentro de dicho período impositivo.

De acuerdo con el artículo 94.1.a) Ley 20/1991, de 7 de junio de 1991, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (BOE del 8) los tipos aplicables sobre las inversiones realizadas serán superiores en un 80 por 100 a los del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales.

Se podrán acoger a esta deducción las inversiones realizadas en régimen de arrendamiento financiero, a excepción de los edificios.

### **b. Activos fijos usados**

Asimismo, los contribuyentes pueden deducir de la cuota íntegra el 25 por 100 del importe de las inversiones para la adquisición del elemento de activo fijo usado, que no hubiera gozado anteriormente de esta deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material.

Los activos fijos usados que dan derecho a deducción deben pertenecer a alguna de las siguientes categorías (Real Decreto 241/1992):

- Maquinaria, instalaciones y utillaje.
- Equipos para procesos de información.
- Elementos de transporte interior y exterior, excluidos los vehículos susceptibles de uso propio por personas vinculadas directa o indirectamente a la empresa

Para tener derecho a esta deducción, la adquisición del elemento de activo fijo usado ha de suponer una evidente mejora tecnológica para la empresa, debiéndose acreditar esta circunstancia, en caso de comprobación o investigación de la situación tributaria del contribuyente, mediante la justificación de que el elemento objeto de la deducción va a producir o ha producido alguno de los siguientes efectos:

- Disminución del coste de producción unitario del bien o servicio.
- Mejora de la calidad del bien o servicio.

### **c. Base de la deducción**

La base de la deducción será el precio de adquisición o coste de producción.

### **d. Mantenimiento de la inversión**

Será requisito para el disfrute de la deducción por inversiones que los elementos permanezcan en funcionamiento en la empresa del mismo contribuyente durante cinco años, excepto que su vida

útil conforme al método de amortización que se aplique sea inferior.

### c. Justificación

El contribuyente deberá conservar a disposición de la Administración Tributaria certificación expedida por el transmitente en la que se haga constar que el elemento objeto de la transmisión no ha disfrutado anteriormente de la deducción por inversiones ni del régimen del Fondo de Previsión para Inversiones.

### d. Deducciones no aplicadas por insuficiencia de cuota

Como consecuencia de que Canarias continúe aplicando la deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material debe tenerse en cuenta que, al igual que en el resto de las modalidades de deducciones por inversión, las cantidades no deducidas por este concepto (incluidos los saldos de las deducciones pendientes de aplicación a 1 de enero de 2015) se podrán aplicar, respetando los límites que les resulten de aplicación, en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos.

### e. Límites

El contribuyente podrá deducirse el importe de la deducción por inversiones en activos fijos nuevos en Canarias que proceda tanto de períodos impositivos anteriores que estén pendientes de aplicación como del propio período impositivo, con un doble límite:

#### a. Un límite individual del 50 por 100 de la citada cuota.

A esos efectos indicar que el límite para esta deducción, según el apartado 7 de la disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995, era del 15 por 100 de la cuota íntegra más el diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales que establece el artículo 94 de Ley 20/1991.

Este límite individual del 50 por 100 se aplica tanto a la deducción generada en el propio período impositivo como a las procedentes de períodos impositivos anteriores. Y, en el caso del que exista un importe de la deducción pendiente, procedente de períodos anteriores, este se podrá aplicar teniendo en cuenta, además, el límite conjunto del 70 por 100 al que se hace referencia a continuación.

#### b. Un límite conjunto del 70 por 100, que se determina por aplicación de lo dispuesto en el apartado 4 de la disposición transitoria undécima de la Ley 43/1995.

El citado apartado 4 de la disposición transitoria undécima de la Ley 43/1995 fija un límite conjunto del 35 por 100 más el diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales que establece el artículo 94 de Ley 20/1991.

El límite de la deducción por inversiones en Canarias en activos fijos nuevos se aplica, de acuerdo con la Resolución del TEAC de 9 de abril de 2015, Reclamación número 00/05445/2014, recaída en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio, **sobre la totalidad de la cuota íntegra** y no únicamente sobre la parte de la misma que corresponda a rendimientos de las actividades económicas desarrolladas en Canarias.

**Atención:** en el caso de las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro, los porcentajes del 50 por 100 (individual) y del 70 por 100 (conjunto) se elevan al 60 por 100 (individual) y 80 por 100 (conjunto), respectivamente.

## **a) Entregas a empleados de productos a precios rebajados que se realicen en comedores de empresa, cantinas o economatos de carácter social**

### **Normativa: Arts. 42.3.a) Ley IRPF y 45 Reglamento**

Están exentas del IRPF las entregas a empleados de productos a precios rebajados que se realicen en comedores de empresa, incluidas las fórmulas indirectas de prestación de dicho servicio admitidas por la legislación laboral (como, por ejemplo, la entrega de vales comida o documentos similares, tarjetas o cualquier otro medio electrónico de pago), siempre que se cumplan los requisitos que a continuación se detallan.

### **Requisitos generales:**

1. Que la prestación del servicio tenga lugar durante días hábiles para el empleado o trabajador.
2. Que la prestación del servicio no tenga lugar durante los días en que el empleado o trabajador devengue cantidades exceptuadas de gravamen en concepto de dietas por manutención, con motivo de desplazamientos a municipio distinto del lugar de trabajo habitual.

### **Requisitos adicionales para las fórmulas indirectas (vales comida o documentos similares, tarjetas u otros medios electrónicos de pago)**

Además de los requisitos anteriores, los vales comida o documentos similares, tarjetas o cualquier otro medio electrónico de pago deben cumplir los siguientes:

1. Que su cuantía no supere la cantidad de 11 euros diarios. Si la cuantía diaria fuese superior, existirá retribución en especie por el exceso.
2. Que estén numerados, expedidos de forma nominativa y que en ellos figure, la empresa emisora y, cuando se entreguen en soporte papel, además, su importe nominal.
3. Que sean intransmisibles y que la cuantía no consumida en un día no pueda acumularse a otro día.
4. Que no pueda obtenerse, ni de la empresa ni de tercero, el reembolso de su importe.
5. Que sólo puedan utilizarse en establecimientos de hostelería, con independencia de que el servicio se preste en el propio local del establecimiento de hostelería o fuera de éste, previa recogida por el empleado o mediante su entrega en su centro de trabajo o en el lugar elegido por aquel para desarrollar su trabajo en los días en que este se realice a distancia o mediante teletrabajo.

6. Que la empresa que los entregue, lleve y conserve relación de los entregados a cada uno de sus empleados o trabajadores, con expresión de:
- En el caso de vales comida o documentos similares, número de documento, día de entrega e importe nominal.
  - En el caso de tarjetas o cualquier otro medio electrónico de pago, número de documento y la cuantía entregada cada uno de los días con indicación de estos últimos.

## 2. Deducción por rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias

**Normativa: Art. 26 y disposición adicional undécima Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias**

### Cuantía de la deducción

El **50 por 100** de la parte de la cuota íntegra minorada, en su caso, en el importe de la deducción por la [Reserva para Inversiones en Canarias](#), en la parte que proporcionalmente corresponda a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias por los beneficiarios de la deducción, sin perjuicio de los **límites establecidos en el ordenamiento comunitario que le puedan afectar**.

A estos efectos, para los períodos impositivos iniciados a partir de 7 de noviembre de 2018 y tras la modificación efectuada por el artículo 3 de Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, la disposición adicional segunda del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de noviembre, establece que con efectos desde el 1 de enero de 2015, la aplicación de esta bonificación, así como la de los beneficios fiscales que tengan la consideración de ayudas regionales al funcionamiento (Libro II y artículo 94 de la Ley 20/1991, Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias, 4/2014, de 26 de junio, artículo 27 y Título V de la Ley 19/1994, y disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre), así como las ayudas al transporte de mercancías comprendidas en el ámbito del Real Decreto 362/2009, de 20 de marzo y de la Orden de 31 de julio de 2009 del Consejero de Obras Públicas y Transportes del Gobierno de Canarias, estarán **sujetas al límite del 30 por 100 del volumen de negocios anual del beneficiario obtenido en las Islas Canarias**.

A los efectos del cálculo de los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias, debe tenerse en cuenta que formarán parte de los mismos:

- a. Los importes de las ayudas derivadas del régimen específico de abastecimiento, establecido en virtud del artículo 3.1.a) del Reglamento (UE) n.º 228/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo.
- b. Los importes de las ayudas a los productores derivadas del Programa Comunitario de Apoyo a las Producciones Agrarias de Canarias, establecido en virtud del artículo 3.1.b) del Reglamento (UE) n.º 228/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo.

El Organismo Pagador de tales fondos certificará a la Administración tributaria competente el importe o importes de las ayudas percibidas por el productor procedentes de las medidas de apoyo previstas en el párrafo anterior.

### Requisitos

Para la aplicación de la deducción deben cumplirse los siguientes requisitos:

- Que los bienes corporales producidos en Canarias deriven del ejercicio de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras, siempre que, en este último caso, la pesca de altura se desembarque en los puertos canarios y se manipule o transforme en el archipiélago.
- Que los contribuyentes estén domiciliados en Canarias. Si los contribuyentes están domiciliados en otros territorios, deben dedicarse a la producción de los bienes anteriormente señalados en Canarias mediante sucursal o establecimiento permanente.
- Que determinen sus rendimientos en régimen de estimación directa.
- Que los rendimientos netos con derecho a bonificación sean positivos.

**Atención:** téngase en cuenta que la bonificación regulada en el artículo 26 de la Ley 19/1994, no es de aplicación a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias, propios de actividades de construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón.

## b) Utilización de los bienes destinados a los servicios sociales y culturales del personal empleado

Tienen esta consideración, entre otros, los espacios y locales, debidamente homologados por la Administración pública competente, destinados por las empresas o empleadores a prestar el servicio de primer ciclo de educación infantil a los hijos de sus trabajadores, así como la **contratación directa o indirectamente de este servicio con terceros** debidamente autorizados.

Téngase en cuenta que, con efectos desde 1 de enero de 2018, se incrementa la deducción por maternidad del artículo 81 de la Ley del IRPF hasta en 1.000 euros adicionales, cuando el contribuyente que tenga derecho a la misma hubiera satisfecho en el período impositivo gastos de custodia del hijo menor de tres años en guarderías o centros de educación infantil autorizados. Sin embargo, de las cantidades satisfechas por este concepto quedan excluidas las que tuvieran la consideración de rendimientos del trabajo en especie exentos por aplicación de lo dispuesto en las letras b) o d) del artículo 42.3 de la Ley del IRPF.

## Otras deducciones generales de ejercicios anteriores

### Deducciones generales de ejercicios anteriores por inversión empresarial

Cuando en un ejercicio posterior a aquél en que se hubiesen aplicado las deducciones por inversión empresarial, se produzca el incumplimiento de alguno de los requisitos establecidos en la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades para consolidar el derecho a dichas deducciones, la regularización deberá realizarla el propio contribuyente en la declaración del ejercicio en que haya tenido lugar el incumplimiento, sumando a la cuota líquida del impuesto, en los términos comentados en los dos primeros puntos anteriores, el importe de las deducciones practicadas cuyo derecho se hubiese perdido por esta causa, más los intereses de demora correspondientes al período durante el cual se haya disfrutado de la deducción.

A estos efectos debe tenerse en cuenta que, aunque la deducción por creación de empleo del artículo 37 de la LIS no es aplicable desde el ejercicio 2020, el incumplimiento de cualquiera de sus requisitos determinará la pérdida del derecho a las deducciones practicadas en ejercicios anteriores.

No obstante, la obligación de mantenimiento de la relación laboral durante al menos tres años desde la fecha de su inicio no se entenderá incumplida cuando el contrato de trabajo se extinga, una vez transcurrido el periodo de prueba de un año, por causas objetivas o despido disciplinario cuando uno u otro sea declarado o reconocido como procedente, dimisión, muerte, jubilación o incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez del trabajador.

**Precisión:** véase en el Manual práctico de Renta 2019 los requisitos e importe de esta deducción.

## **Deducciones por donaciones de bienes u obras de arte acogidas a la Ley 30/1994 o a la Ley 49/2002**

La pérdida del derecho a la deducción correspondiente por la realización de donaciones de bienes u obras de arte en favor de fundaciones o asociaciones declaradas de utilidad pública incluidas en el ámbito de aplicación de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General, o en el ámbito de aplicación de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, puede producirse como consecuencia de la revocación de dichas donaciones.

## **Deducciones por inversiones o gastos en bienes de interés cultural y por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial**

La pérdida del derecho a deducciones practicadas en ejercicios anteriores por los citados conceptos puede producirse por el incumplimiento del requisito de permanencia de los bienes del Patrimonio Histórico Español en el patrimonio del adquirente durante un plazo de cuatro años

Véase, dentro del Capítulo 16, al examinar [esta deducción](#) el período de permanencia de estos bienes en el patrimonio de su titular.

## **3. Deducción por dotaciones a la Reserva para Inversiones en Canarias**

**Normativa:** Art. 27 y disposición adicional undécima Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

### **c) Gastos por seguros de enfermedad**

**Normativa:** Art. 46 Reglamento IRPF

Están exentos los rendimientos de trabajo en especie correspondientes a las primas o cuotas satisfechas por la empresa a entidades aseguradoras para la cobertura de enfermedad, cuando

se cumplan los siguientes requisitos y límites:

1. Que la cobertura de enfermedad alcance al propio trabajador, pudiendo además alcanzar a su cónyuge y descendientes.
2. Que las primas o cuotas satisfechas no excedan de **500 euros anuales** por cada una de las personas señaladas o de **1.500 euros** para cada una de ellas cuando sean personas con discapacidad.

El exceso sobre las citadas cuantías constituirá retribución en especie del trabajo.

## Cálculo de los intereses de demora

**Normativa: Art. 26 Ley General Tributaria**

### a) Cuantía y límites de la deducción

**Normativa: Art. 27.15 Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.**

### Cuantía de la deducción

Los contribuyentes del IRPF que desarrollen actividades económicas en estimación directa tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra por los rendimientos netos de explotación que se destinen a la reserva para inversiones, siempre y cuando éstos provengan de actividades económicas realizadas mediante establecimientos situados en Canarias.

La cuantía de esta deducción es variable y se determina aplicando el tipo medio de gravamen (suma de los tipos medios de gravamen general y autonómico, casillas **[0534]** y **[0535]** de la declaración) a las dotaciones de los rendimientos netos de explotación del ejercicio que se destinen a la Reserva para inversiones en Canarias, prevista en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

Véase también el Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona especial canaria (BOE de 16 de enero de 2008).

**Importante:** no podrá acogerse al régimen de la Reserva para Inversiones en Canarias establecido en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, la parte del beneficio obtenido en el ejercicio de actividades propias de la construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón.

### Límites de la deducción

El importe de esta deducción no podrá exceder del **80 por 100** de la parte de la cuota íntegra que proporcionalmente corresponda a la cuantía de los rendimientos netos de explotación que provengan de establecimientos situados en Canarias.

En tributación conjunta el límite máximo de la deducción **se aplica individualmente a cada uno de los cónyuges**, si ambos tuvieran derecho a la deducción, sin que como resultado de esta aplicación pueda resultar una deducción superior al 80 por 100 de la cuota íntegra.

## **d) Prestación de determinados servicios de educación a los hijos de los empleados de centros educativos autorizados**

Está exenta la prestación del servicio de educación preescolar, infantil, primaria, secundaria obligatoria, bachillerato y formación profesional por centros educativos autorizados, a los hijos de sus empleados, con carácter gratuito o por precio inferior al normal del mercado.

Téngase en cuenta que, con efectos desde 1 de enero de 2018, se incrementa la deducción por maternidad del artículo 81 de la Ley del IRPF hasta en 1.000 euros adicionales, cuando el contribuyente que tenga derecho a la misma hubiera satisfecho en el período impositivo gastos de custodia del hijo menor de tres años en guarderías o centros de educación infantil autorizados. Sin embargo, de las cantidades satisfechas por este concepto quedan excluidas las que tuvieran la consideración de rendimientos del trabajo en especie exentos por aplicación de lo dispuesto en las letras b) o d) del artículo 42.3 de la Ley del IRPF.

## **Cuestiones generales**

Cuando las deducciones que proceda regularizar en la declaración correspondiente al presente ejercicio se hubieran practicado en declaraciones de diferentes ejercicios, los intereses de demora deberán determinarse por separado respecto de las cantidades deducidas en cada declaración, trasladando posteriormente la suma a la casilla que corresponda de las reflejadas en la declaración con los números **[0573], [0576], [0578] y [0581]**.

- Si las declaraciones en que se hubieran practicado las mencionadas deducciones resultaron a ingresar, los intereses de demora correspondientes a las cantidades deducidas en cada una de ellas se determinarán en función del tiempo transcurrido entre la fecha de vencimiento del plazo de declaración del ejercicio de que se trate y la fecha en que se presente la declaración del ejercicio 2021.
- Si como resultado de la declaración en la que se practicaron las deducciones que ahora se restituyen se obtuvo una devolución, el período de demora se computará desde el día siguiente a la fecha en que ésta se hubiera percibido hasta la fecha de presentación de la declaración del ejercicio 2021.



## b) Requisitos para la aplicación de la deducción

**Normativa: Art. 27, apartados 3 a 14 y disposición transitoria octava de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias**

Para la aplicación de esta deducción deben cumplirse los requisitos que a continuación se comentan:

- **Que el contribuyente determine los rendimientos netos de su actividad económica con arreglo al método de estimación directa** y que dichos rendimientos provengan de actividades realizadas mediante establecimientos situados en Canarias.
- **Que la Reserva para Inversiones figure contabilizada de forma separada**, y que no se disponga de ella en tanto que los bienes en que se haya materializado deban permanecer en la empresa.
- **Que las cantidades destinadas a dicha reserva se materialicen en el plazo máximo de tres años**, contados desde la fecha de devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma.

No obstante, el plazo es de cuatro años (en vez de tres años) para efectuar la materialización de las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias **dotada con beneficios obtenidos en el año 2016**.

El Real Decreto-ley 39/2020, de 29 de diciembre, de medidas financieras de apoyo social y económico y de cumplimiento de la ejecución de sentencias, introdujo una nueva disposición transitoria octava en la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, para ampliar en un año (de tres a cuatro años) el plazo máximo para materializar la reserva dotada con beneficios obtenidos en períodos impositivos iniciados en el ejercicio 2016, por lo que dicha materialización podrá realizarse en 2021 en caso de que la dotación a la reserva por inversiones en Canarias por beneficios obtenidos en 2016 se hubiera efectuado en 2017.

- Que dicha **materialización** se realiza en la realización de alguna de las inversiones que se detallan en el **artículo 27.4 de la Ley 19/1994** (BOE del 30).

Las inversiones que se detallan en el artículo 27.4 de la Ley 19/1994 se examinan en su apartado específico "[Inversiones donde debe materializarse las cantidades destinadas a la RIC](#)" de este Capítulo

- **Que los elementos patrimoniales en que se materialice la inversión estén situados o sean recibidos en el archipiélago canario**, que sean utilizados en el mismo, que estén afectos y sean necesarios para el desarrollo de las actividades económicas del contribuyente, salvo en el caso de los que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente canario. Inversiones que se detallan en el artículo 27.4 de la Ley 19/1994.

El artículo 27.5 de la Ley 19/1994 determina a tal efecto qué elementos se entenderán situados y utilizados en el archipiélago.

- **Que los activos** en que se haya materializado la reserva para inversiones relacionadas en las

letras A y C del artículo 27.4 de la Ley 29/1994, así como los adquiridos en virtud de lo dispuesto en la letra D del citado apartado 4 del artículo 27, **permanezcan en funcionamiento en la empresa del mismo contribuyente durante cinco años como mínimo**, sin ser objeto de transmisión, arrendamiento o cesión a terceros para su uso. Cuando su permanencia fuera inferior a dicho período, no se considerará incumplido este requisito cuando se proceda a la adquisición de otro elemento patrimonial que lo sustituya por su valor neto contable, con anterioridad o en el plazo de 6 meses desde su baja en el balance que reúna los requisitos exigidos para la aplicación de la deducción y que permanezca en funcionamiento durante el tiempo necesario para completar dicho período. En el caso de adquisición de suelo, el plazo será de diez años.

Los contribuyentes que se dediquen a la actividad económica de arrendamiento o cesión a terceros para su uso de inmovilizado podrán disfrutar de la reserva para inversiones, siempre que no exista vinculación, directa o indirecta, con los arrendatarios o cesionarios de dichos bienes, en los términos definidos en el artículo 18.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, ni se trate de operaciones de arrendamiento financiero.

Tratándose de arrendamiento de bienes inmuebles, además de las condiciones previstas en el párrafo anterior, deberán cumplirse los requisitos establecidos en el cuarto párrafo del apartado 8 del artículo 27 de la citada Ley 19/1994, de 6 de julio.

A efectos del cómputo del plazo de mantenimiento debe tenerse en cuenta que, para las inversiones del artículo 27.4. A) y C), se entenderá producida la materialización, incluso en los casos de la adquisición mediante arrendamiento financiero, en el momento en que los activos entren en funcionamiento.

**Importante:** el artículo único.Uno del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 20) **derogó el apartado 10 del artículo 27 de la Ley 19/1994, por lo que ya no es necesario que el contribuyente presente por vía telemática el plan de inversión dentro de los plazos de declaración del impuesto en el que se practique la deducción correspondiente a la reserva para inversiones en Canarias y a través del formulario que figuraba en la página de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet.**

## Incumplimiento de los requisitos

### Normativa: Art. 27.16 Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias

La disposición de la reserva para inversiones con anterioridad a la finalización del plazo de mantenimiento de la inversión o para inversiones diferentes a las previstas en el apartado 4 de este artículo, así como el incumplimiento de cualquier otro de los requisitos establecidos en este artículo, salvo el requisito de su contabilización separada y de la información que sobre el RIC ha de constar la memoria de las cuentas anuales, dará lugar a que el contribuyente proceda a la integración, en la base imponible del IRPF del ejercicio en que ocurrieran estas circunstancias, de las cantidades que en su día dieron lugar a la reducción de aquélla o a la deducción de ésta, sin perjuicio de las sanciones que resulten procedentes.

En el caso del incumplimiento de la obligación del ejercicio de la opción de compra prevista en los contratos de arrendamiento financiero, la integración en la base imponible tendrá lugar en el ejercicio en el que contractualmente estuviera previsto que ésta debiera haberse ejercitado.

Se liquidarán intereses de demora en los términos previstos en la Ley 58/2003 y en su normativa de desarrollo.

## Cuadro de fechas de vencimiento de los plazos de presentación y tipos de interés de demora vigentes

A efectos del cálculo de los intereses de demora, las fechas de vencimiento de los plazos de presentación de las declaraciones positivas de los últimos ejercicios anteriores al 2021 y los tipos de interés de demora vigentes en cada uno de dichos ejercicios de acuerdo con lo establecido en las respectivas Leyes de Presupuestos Generales del Estado son los que se recogen en los cuadros siguiente:

Vencimiento del plazo de presentación de las declaraciones a ingresar		Tipos de intereses de demora vigentes en cada uno de los ejercicios que se indican	
Ejercicio	Fecha	Ejercicio	Tipo vigente
1993	20-06-1994	1994	11,00
1994	20-06-1995	1995	11,00
1995	20-06-1996	1996	11,00
1996	20-06-1997	1997	9,50
1997	22-06-1998	1998	7,50
1998	21-06-1999	1999	5,50
1999	20-06-2000	2000	5,50
2000	20-06-2001	2001	6,50
2001	01-07-2002	2002	5,50
2002	30-06-2003	2003	5,50
2003	01-07-2004	2004	4,75
2004	30-06-2005	2005	5,00

Vencimiento del plazo de presentación de las declaraciones a ingresar		Tipos de intereses de demora vigentes en cada uno de los ejercicios que se indican	
Ejercicio	Fecha	Ejercicio	Tipo vigente
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 (hasta el 31 de marzo)	7,00
2009	30-06-2010	2009 (desde el 1 de abril)	5,00
2010	30-06-2011	2010	5,00
2011	02-07-2012	2011	5,00
2012	01-07-2013	2012	5,00
2013	30-06-2014	2013	5,00
2014	30-06-2015	2014	5,00
2015	30-06-2016	2015	4,375
2016	30-06-2017	2016	3,75
2017	02-07-2018	2017	3,75
2018	01-07-2019	2018	3,75
2019	30-06-2020	2019	3,75
2020	30-06-2021	2020	3,75
-	-	2021	3,75
		2022	3,75

## e) Cantidades satisfechas por la empresa para el transporte colectivo de sus empleados entre su lugar de residencia y el centro de trabajo

### Normativa: Art. 46 bis Reglamento IRPF

Están exentas las cantidades satisfechas a las entidades encargadas de prestar el servicio público de transporte colectivo de viajeros para favorecer el desplazamiento de los empleados **entre su lugar de residencia y el centro de trabajo**, con el límite de **1.500 euros anuales** para cada trabajador.

La entrega por la empresa a los empleados del "abono transportes" (título de transportes, personal e intransferible, que permite realizar un número ilimitado de viajes dentro de su ámbito de validez espacial -zonas de transporte- y temporal -anual o mensual- en los servicios de transporte público colectivo concertados por el correspondiente Consorcio de Transportes), siempre que el ámbito de validez espacial del mismo tenga en consideración las ubicaciones correspondientes a la residencia y al centro de trabajo del empleado y con el límite de los 1.500 euros anuales que establece el artículo 46 bis del Reglamento del IRPF, estará amparado por esta exención. Por el contrario, cuando la empresa entregue al trabajador importes en metálico para que este adquiera (o le reembolse el gasto efectuado por la compra) los títulos de transporte, se considera como una retribución dineraria, plenamente sujeta al impuesto y a su sistema de retenciones.

### Fórmulas indirectas

También tendrán la consideración de **fórmulas indirectas** de pago de cantidades a las entidades encargadas de prestar el citado servicio público, la entrega a los trabajadores de **tarjetas o cualquier otro medio electrónico de pago que cumpla los siguientes requisitos** (Art. 46 bis Reglamento IRPF):

1. Que puedan utilizarse exclusivamente como contraprestación para la adquisición de títulos de transporte que permitan la utilización del servicio público de transporte colectivo de viajeros.
2. La cantidad mensual que se puede abonar con las mismas no podrá exceder de 136,36 euros mensuales por trabajador, con el límite de 1.500 euros anuales.
3. Que estén numerados, expedidos de forma nominativa y en ellos figure la empresa emisora.
4. Que sean intransmisibles.
5. Que no pueda obtenerse, ni de la empresa ni de tercero, el reembolso de su importe.
6. La empresa que entregue las tarjetas o el medio electrónico de pago, deberá llevar y conservar relación de los entregados a cada uno de sus trabajadores, con expresión del número de documento y de la cuantía anual puesta a disposición del trabajador.

En el supuesto de entregas de tarjetas o medios de pago electrónicos que no cumplan los requisitos anteriormente señalados, existirá retribución en especie por la totalidad de las cuantías puestas a disposición del trabajador. No obstante, en caso de incumplimiento del límite señalado en el número 2º anterior, únicamente existirá retribución en especie por el exceso.

## c) Inversiones donde deben materializarse las cantidades destinadas a la RIC

## **Normativa: Art. 27.4 Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias**

Las cantidades destinadas a la reserva de inversiones en Canarias deberán materializarse en alguna de las siguientes inversiones:

- **Artículo 27.4.A: Inversiones iniciales** consistentes, entre otras, en la adquisición de elementos patrimoniales nuevos del activo fijo material o inmaterial como consecuencia de:
  - La creación de un establecimiento.
  - La ampliación de un establecimiento.
  - La diversificación de la actividad de un establecimiento para la elaboración de nuevos productos.
  - La transformación sustancial en el proceso de producción de un establecimiento.

En ningún caso, se podrá materializar la reserva para inversiones en Canarias en la adquisición de inmuebles destinados a viviendas con fines turísticos.

También tienen la consideración de iniciales las inversiones en suelo, edificado o no, siempre que cumplan los requisitos establecidos en el citado precepto legal.

Cuando se trate de contribuyentes que cumplan las condiciones del artículo 101 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades para ser considerados entidades de reducida dimensión, en el período impositivo en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva, la inversión podrá consistir en la adquisición de elementos usados del inmovilizado, siempre que los bienes adquiridos no se hayan beneficiado anteriormente del régimen de la reserva para inversiones en Canarias, Tratándose de suelo, deberán cumplirse en todo caso las condiciones previstas en esta letra A del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.

- **Artículo 27.4.B: Creación de puestos de trabajo** relacionada de forma directa con las inversiones previstas en la letra A), que se produzca dentro de un período de seis meses a contar desde la fecha de entrada en funcionamiento de dicha inversión y cumplan determinados requisitos de incremento de plantilla.
- **Artículo 27.4.B bis: Creación de puestos de trabajo** efectuada en el período impositivo que no pueda ser considerada como inversión inicial por no reunir alguno de los requisitos establecidos en la letra B del artículo 27, con el límite del 50 por 100 de las dotaciones a la Reserva efectuadas por el contribuyente en el período impositivo.
- **Artículo 27.4.C: Adquisición de elementos patrimoniales** del activo fijo material o intangible que no pueda ser considerada como inversión inicial por no reunir alguna de las condiciones establecidas en la letra A) anterior, así como la inversión en activos que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, así como aquellos gastos de investigación y desarrollo que reglamentariamente se determinen.

En ningún caso, se podrá materializar la reserva para inversiones en Canarias en la adquisición de inmuebles destinados a viviendas con fines turísticos.

- **Artículo 27.4.D: La suscripción de los siguientes títulos:**

1. Acciones o participaciones en el capital emitidas por sociedades como consecuencia de su constitución o ampliación de capital que desarrollen en el archipiélago su actividad, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en el citado precepto legal.
2. Acciones o participaciones en el capital emitidas por entidades de la Zona Especial Canaria como consecuencia de su constitución o ampliación de capital, siempre que se cumplan los requisitos y condiciones legalmente establecidos.
3. Cualquier instrumento financiero emitido por entidades financieras siempre que los fondos captados con el objeto de materializar la Reserva sean destinados a la financiación en Canarias de proyectos privados, cuyas inversiones sean aptas de acuerdo con lo regulado en este artículo, siempre que las emisiones estén supervisadas por el Gobierno de Canarias, y cuenten con un informe vinculante de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.
4. Títulos valores de deuda pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, de las Corporaciones Locales canarias o de sus empresas públicas u Organismos autónomos, siempre que la misma se destine a financiar inversiones en infraestructura y equipamiento o de mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, con el límite del 50 por 100 de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio.
5. Títulos valores emitidos por organismos públicos que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público para las Administraciones públicas en Canarias, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el límite del 50 por 100 de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio.
6. Títulos valores emitidos por entidades que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público para las Administraciones públicas en Canarias, una vez obtenida la correspondiente concesión administrativa o título administrativo habitante, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el límite del 50 por 100 de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio y en los términos que se prevean reglamentariamente. La emisión de los correspondientes títulos valores estará sujeta a autorización administrativa previa por parte de la Administración competente para el otorgamiento del correspondiente título administrativo habitante.

**Nota:** tenga en cuenta que los apartados 2, 4.A) y C), 5, 8 y 12 del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, se modificaron, para los periodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018, por el artículo uno.Treinta y cuatro de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE del 20).

## Reglas de cálculo

Los intereses se calcularán aplicando al importe de la deducción indebida el tipo de interés de demora vigente en cada uno de los ejercicios comprendidos entre la fecha de vencimiento del

plazo de declaración del ejercicio en que se efectuó la deducción indebida (o, en su caso, desde el día siguiente a la fecha en que se obtuvo la devolución) y la fecha en que se presente la declaración correspondiente al ejercicio 2021.

La suma de los intereses de demora correspondientes a cada uno de dichos ejercicios determinará el importe total de los intereses de demora correspondientes a la deducción indebida.

En la determinación de los intereses de demora pueden distinguirse, a estos efectos, tres períodos:

### • Período inicial

Comprenderá el número de días transcurrido desde el siguiente al que finalizó el plazo de declaración correspondiente al ejercicio en que se practicó la deducción que ahora se restituye (o, en su caso, desde el día siguiente a la fecha en que se obtuvo la devolución) y el día 31 de diciembre de dicho año.

La determinación del importe de los intereses de demora correspondientes a este período puede realizarse utilizando la siguiente fórmula de cálculo:

Intereses demora período inicial = Importe de la deducción x (tipo de interés ÷ 100) x (período (nº de días) ÷ 365 o 366)

Como tipo de interés se tomará, expresado en tanto por 100, el tipo de interés de demora vigente en el ejercicio al que corresponda el período inicial.

### • Período intermedio

Comprenderá cada uno de los años completos siguientes al período inicial, hasta el 31 de diciembre de 2021.

La determinación de los intereses de demora correspondientes a cada uno de los años naturales comprendidos en este período puede realizarse mediante la siguiente fórmula:

Intereses demora de cada año = Importe de la deducción x (tipo de interés ÷ 100)

Como tipo de interés se tomará, expresado en tanto por 100, el tipo de interés de demora vigente en cada uno de los años integrantes de este período.

No obstante, dado que en los ejercicios 1994, 1995 y 1996 estuvo vigente el mismo tipo de interés de demora (11 por 100), los intereses correspondientes a aquellos de dichos ejercicios que formen parte del período intermedio, podrán determinarse de forma global, multiplicando el mencionado tipo de interés de demora por el número de dichos años que integren el referido período. Esta misma regla podrá aplicarse en los ejercicios 1999 y 2000 para los que estuvo vigente el mismo tipo de interés de demora (5,5 por 100); para los ejercicios 2002 y 2003 en los que estuvo vigente el mismo tipo de interés de demora (5,5 por 100); para los ejercicios 2005 y 2006 en los que estuvo vigente el mismo tipo de interés de demora (5 por 100) y para los ejercicios 2008 y 2009 (hasta el 31 de marzo de 2009) en los que el tipo de interés de demora fue del 7 por 100. A partir del 1 de abril de 2009 hasta 31 de diciembre de 2014 el tipo de interés de demora es del 5 por 100. El interés de demora establecido para el año 2015 fue el 4,375 por 100



y para 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 y 2021 el 3,75 por 100.

### • Período final

Es el comprendido entre el 1 de enero de 2022 y el día de presentación de la declaración del ejercicio 2021.

La determinación de los intereses correspondientes a este período puede realizarse mediante la siguiente fórmula:

Intereses de demora período final = Importe de la deducción x (3,75 ÷ 100) x (T22 ÷ 365)

T22 representa el número de días del período de demora comprendido en el año 2022, es decir, los transcurridos entre el 1 de enero y la fecha de presentación de la declaración del ejercicio 2021.

**Nota:** para 2022 se aplica el tipo de interés de demora del 3,75 por 100 aprobado por la disposición adicional cuadragésima sexta de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022.

## f) Entrega a los trabajadores de acciones o participaciones de la propia empresa o de otras de grupo de sociedades

### Normativa: Art. 43 Reglamento IRPF

- Está exenta del IRPF la entrega a los trabajadores en activo, de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, de acciones o participaciones **de la propia empresa o de otras de grupo de sociedades**, en la parte que no exceda, para el conjunto de las entregadas a cada trabajador, de 12.000 euros anuales, siempre que la oferta se realice en las mismas condiciones para todos los trabajadores de la empresa, grupo o subgrupos de empresa.
- En el caso de que la empresa en la que presta sus servicios el trabajador **forme parte de un grupo de sociedades** en el que concurren las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio, **los beneficiarios pueden ser los trabajadores de las sociedades que formen parte del mismo grupo con las siguientes condiciones:**
  1. Cuando se entreguen acciones o participaciones de una sociedad del grupo, los beneficiarios pueden ser los trabajadores de las sociedades que formen parte del mismo subgrupo.
  2. Cuando se entreguen acciones o participaciones de la sociedad dominante del grupo, los beneficiarios pueden ser los trabajadores de cualquier sociedad del grupo.
- En ambos casos, la entrega podrá efectuarse tanto por la propia sociedad en la que preste sus servicios el trabajador, como por otra sociedad perteneciente al grupo o por el ente público, sociedad estatal o Administración pública titular de las acciones.
- Para que la entrega de las mencionadas acciones o participaciones esté exenta en especie

deberán cumplirse, además, **los siguientes requisitos:**

- Que la oferta se realice en las **mismas condiciones** para todos los trabajadores de la empresa y **contribuya a la participación de estos en la empresa**. En el caso de grupos o subgrupo de sociedades, el citado requisito deberá cumplirse en la sociedad a la que preste servicios el trabajador al que le entreguen las acciones.

No obstante, no se entenderá incumplido este requisito cuando para recibir las acciones o participaciones se exija a los trabajadores una antigüedad mínima, que deberá ser la misma para todos ellos, o que sean contribuyentes por el IRPF.

- Que cada uno de los trabajadores, conjuntamente con sus cónyuges o familiares hasta el segundo grado, **no tengan una participación**, directa o indirecta, en la sociedad en la que prestan sus servicios o en cualquier otra del grupo, superior al 5 por 100.
- Que los títulos se mantengan, al menos, **durante tres años**.

El incumplimiento de este plazo dará lugar a la obligación a cargo del trabajador de presentar una autoliquidación complementaria, con los correspondientes intereses de demora, en el plazo que media entre la fecha en que se incumpla el requisito y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se produzca el incumplimiento.

**Atención:** *el valor de adquisición de las acciones entregadas al trabajador que fueron rendimiento de trabajo en especie exento, a efectos del cálculo de la ganancia patrimonial obtenida en su posterior venta, será el mismo que si dicha entrega hubiera tributado como rendimiento del trabajo en especie, siendo en ambos casos el valor normal de mercado de dichas acciones en el momento de su entrega que, en el caso de acciones de una sociedad cotizada, es su valor de cotización.*

## d) Incompatibilidades

Esta deducción **es incompatible, para los mismos bienes y gastos**, con las [deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades](#) del artículo 68.2 de la Ley IRPF, y con la [deducción por inversiones](#) regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

Tratándose de **activos usados y de suelo, estos no podrán haberse beneficiado anteriormente del régimen de la reserva para inversiones en Canarias**, por dotaciones que se hubieran realizado con beneficios de periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007 ni de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, ni de la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991. Se considerará apta la inversión que recaiga en activos usados que solo parcialmente se hubiesen beneficiado del régimen de la reserva para inversiones en Canarias en la parte proporcional correspondiente.

## Ejemplo: cálculo de intereses de demora por deducciones indebidas

■ Don R.I.T. para comprar una vivienda de nueva construcción sobre plano suscribió el 28 de

noviembre de 2012 un contrato privado de compraventa con la promotora "ZZ" en el que se establecía el siguiente calendario de pagos: Un primer pago a cuenta de 9.000 euros a la fecha de firma del contrato privado y 3 pagos anuales de 6.000 euros, siendo el último vencimiento el 5 de noviembre de 2015 y el resto 173.000 euros a la entrega de la vivienda en octubre de 2016 mediante la suscripción de un préstamo hipotecario.

No obstante lo anterior, por circunstancias excepcionales no imputables al contribuyente se paralizaron las obras procediendo Don R.I.T. a solicitar de la Administración tributaria una ampliación del plazo de cuatro años para la terminación de las obras. Esta ampliación se le concedió por dos años más, razón por la que en el año 2016 y 2017 no entregó cantidad alguna ni practico deducción.

Finalizadas las obras en 2018 se firmó la escritura pública de compraventa el 14 de octubre de 2018 y en noviembre de dicho año don R.I.T se traslada a la misma. No obstante, por motivos económicos el 1 de febrero de 2021 procede a su alquiler incumpliendo el requisito de que dicha vivienda constituya su residencia durante un plazo continuado de, al menos, tres años y, en consecuencia, perdiendo el derecho a las deducciones practicadas.

Las cantidades invertidas y las deducciones practicadas han sido:

Año	Cantidades invertidas	Deducciones practicadas
2012	9.000 euros	1.350 euros (15%)
2013	6.000 euros	900 euros (15%)
2014	6.000 euros	900 euros (15%)
2015	6.000 euros	900 euros (15%)
2016	0	0
2017	0	0
2018	9.040 euros	1.356 euros (15%)
2019	9.040 euros	1.356 euros (15%)
2020	9.040 euros	1.356 euros (15%)

¿En qué cantidad deberá incrementar la cuota líquida estatal y autonómica de la declaración de 2021, si dicha declaración se presenta e ingresa el día 30 de junio de 2022 y, en relación con las declaraciones en las que practicó la deducción, la del ejercicio 2012 resulto a devolver y dicha devolución se produjo el día 29 de noviembre de 2013, mientras que las de los ejercicios 2013, 2014, 2015, 2018, 2019 y 2020 fueron positivas?

**Solución:**

## 1. Importe de las deducciones indebidas

El contribuyente ha incumplido el requisito de que la vivienda constituya su residencia habitual durante un plazo continuado de, al menos, tres años.

Por consiguiente, el importe de las deducciones que procede reintegrar es:

- Deducción practicada en la declaración de 2012: 1.350,00
- Deducción practicada en la declaración de 2013: 900,00
- Deducción practicada en la declaración de 2014: 900,00
- Deducción practicada en la declaración de 2015: 900,00
- Deducción practicada en la declaración de 2016: 0,00
- Deducción practicada en la declaración de 2017: 0,00
- Deducción practicada en la declaración de 2018: 1.356,00
- Deducción practicada en la declaración de 2019: 1.356,00
- Deducción practicada en la declaración de 2020: 1.356,00
- **Total 8.118,00**

Del total de las deducciones indebidas:

- La suma de los importes de las deducciones practicadas en las declaraciones de 2012, 2013, 2014, 2015, 2018, 2019 y 2020 correspondientes al tramo estatal (50% s/8.118,00 = 4.059,00) incrementara la cuota líquida estatal,
- La suma de los importes de las deducciones practicadas en las declaraciones de 2012, 2013, 2014, 2015, 2018, 2019 y 2020 correspondientes al tramo autonómico (50% s/8.118,00 = 4.059,00) incrementara la cuota líquida autonómica.

A estas cantidades habrá que añadir los correspondientes Intereses de demora, calculados por separado para las cantidades deducidas en cada uno de los ejercicios.

## 2. Importe de los Intereses de demora

**Advertencia:** para el cálculo de los Intereses de demora del periodo comprendido 01-01-22 al 30-06-22 se ha aplicado el 3,75 por 100, que es el tipo de interés de demora aprobado por la disposición adicional cuadragésima sexta de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022.

### 2.1 Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2012 (1.350 euros)

**a. Periodo inicial:** del 30-11-13 al 31-12-13 (32 días)

Es el período comprendido entre el día siguiente a la fecha en que se produjo la devolución que fue el día 30 de noviembre de 2013 y el último día de dicho año. El tipo de interés de demora vigente en dicha fecha era el 5 por 100:

- Intereses de demora:  $(1.350 \times 5 \div 100) \times 32 \div 365 = 5,92$

**b. Periodo intermedio:** del 01-01-14 al 31-12-21 (2.922 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2014 y 31 de diciembre de 2021. El tipo de interés de demora vigente en el año 2014 era el 5 por 100, en el 2015 era el 4,375 por 100 y en el 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 y 2021, el 3,750 por 100. Por lo tanto:

- Intereses de demora año 2014:  $(1.350 \times 5 \div 100) = 67,50$
- Intereses de demora año 2015:  $(1.350 \times 4,375 \div 100) = 59,06$
- Intereses de demora año 2016:  $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- Intereses de demora año 2017:  $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- Intereses de demora año 2018:  $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- Intereses de demora año 2019:  $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- Intereses de demora año 2020:  $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- Intereses de demora año 2021:  $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- **Total (67,50+59,06+50,63+50,63+50,63+50,63+50,63+50,63) = 430,34**

**c. Periodo final:** del 01-01-22 al 30-06-22 (181 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2022 y el día de presentación de la declaración del IRPF del ejercicio 2021, en este caso, el 30 de junio de 2022. El tipo de interés de demora vigente en 2022 es el 3,75 por 100.

- Intereses de demora:  $(1.350 \times 3,750 \div 100) \times 181 \div 365 = 25,10$

**d. Intereses de demora totales correspondientes a la deducción del ejercicio 2012.**

Intereses de demora totales:  $5,92 + 430,34 + 25,10 = 461,36$  euros

**2.2. Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2013 (900 euros)**
**a. Periodo inicial:** del 01-07-14 al 31-12-14 (184 días)

Es el periodo comprendido entre el día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo de declaración del ejercicio 2013, que fue el 30 de junio de 2014 y el último día de dicho año. El tipo de interés vigente en este periodo era del 5 por 100.

- Intereses de demora:  $[(900 \times 5 \div 100) \times 184 \div 365] = 22,68$

**b. Periodo intermedio:** del 01-01-15 al 31-12-21 (2.557 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2015 y 31 de diciembre de 2021. El tipo de interés de demora vigente en el año 2015 era el 4,375 por 100 y en los años 2016, 2017,

2018, 2019, 2020 y 2021 el 3,75 por 100. Por lo tanto:

- Intereses de demora año 2015:  $(900 \times 4,375 \div 100) = 39,38$
- Intereses de demora año 2016:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2017:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2018:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2019:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2020:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2021:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- **Total  $(39,38 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75) = 241,88$**

**c. Periodo final:** del 01-01-22 al 30-06-22 (181 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2022 y el día de presentación de la declaración del IRPF del ejercicio 2021, en este caso, el 30 de junio de 2022. El tipo de interés de demora vigente en 2022 es el 3,75 por 100.

- Intereses de demora:  $(900 \times 3,75 \div 100) \times 181 \div 365 = 16,74$

**Intereses de demora totales correspondientes a la deducción del ejercicio 2013.**

Intereses de demora totales:  $22,68 + 241,88 + 16,74 = 281,30$  euros

### **2.3 Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2014 (900 euros)**

**a. Periodo inicial:** del 01-07-15 al 31-12-15 (184 días)

Es el periodo comprendido entre el día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo de declaración del ejercicio 2014, que fue el 30 de junio de 2015 y el último día de dicho año. El tipo de interés vigente en este periodo era del 4,375 por 100.

- Intereses de demora:  $[(900 \times 4,375 \div 100) \times 184 \div 365] = 19,85$

**b. Periodo intermedio:** del 01-01-16 al 31-12-21 (2.192 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2016 y 31 de diciembre de 2021. El tipo de interés de demora vigente en el año 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 y 2021 era el 3,75 por 100. Por lo tanto:

- Intereses de demora año 2016:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2017:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2018:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2019:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2020:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2021:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Total  $(33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75) = 202,50$

**c. Periodo final:** el 01-01-22 al 30-06-22 (181 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2022 y el día de presentación de la

declaración del IRPF del ejercicio 2021, en este caso, el 30 de junio de 2022. El tipo de interés de demora vigente en 2022 es el 3,75 por 100.

- Intereses de demora:  $(900 \times 3,750 \div 100) \times 181 \div 365 = 16,74$

#### **d. Intereses de demora totales correspondientes a la deducción del ejercicio 2014.**

Intereses de demora totales:  $19,85 + 202,50 + 16,74 = 239,09$  euros

### **2.4 Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2015 (900 euros)**

#### **a. Periodo inicial:** del 01-07-16 al 31-12-16 (184 días)

Es el periodo comprendido entre el día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo de declaración del ejercicio 2015, que fue el 30 de junio de 2016 y 31 de diciembre de 2016. El tipo de interés de demora vigente en el año 2016 era el 3,750 por 100. Por lo tanto:

Intereses de demora año 2016:  $[(900 \times 3,75 \div 100) \times 184 \div 366] = 16,97$

#### **b. Periodo intermedio:** del 01-01-17 al 31-12-21 (1.826 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2017 y 31 de diciembre de 2021. El tipo de interés de demora vigente en los años 2017, 2018, 2019, 2020 y 2021 era el 3,750 por 100. Por lo tanto:

- Intereses de demora año 2017:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2018:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2019:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2020:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2021:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- **Total (33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75) = 168,75**

#### **c. Periodo final:** el 01-01-22 al 30-06-22 (181 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2022 y el día de presentación de la declaración del IRPF del ejercicio 2021, en este caso, el 30 de junio de 2022. El tipo de interés de demora vigente en 2022 es el 3,75 por 100.

- Intereses de demora:  $(900 \times 3,750 \div 100) \times 181 \div 365 = 16,74$

#### **d. Intereses de demora totales correspondientes a la deducción del ejercicio 2015.**

Intereses de demora totales:  $16,97 + 168,75 + 16,74 = 202,46$  euros

### **2.5 Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2016 (no se practicó deducción)**

No hay deducción y por tanto no existe deducción indebida ni intereses de demora

## 2.6 Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2017 (no se practicó deducción)

No hay deducción y por tanto no existe deducción indebida ni intereses de demora

## 2.7 Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2018 (1.356 euros)

**a. Periodo inicial:** del 02-07-19 al 31-12-19 (183 días)

Es el periodo comprendido entre el día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo de declaración del ejercicio 2018, que fue el 1 de julio de 2019 y 31 de diciembre de 2019. El tipo de interés de demora vigente en el año 2019 era el 3,750 por 100. Por lo tanto:

- Intereses de demora año 2019:  $[(1.356 \times 3,75 \div 100) \times 183 \div 365] = 25,49$

**b. Periodo intermedio:** del 01-01-20 al 31-12-21 (731 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2020 y 31 de diciembre de 2021. El tipo de interés de demora vigente en los años 2020 y 2021 era el 3,750 por 100. Por lo tanto:

- Intereses de demora año 2020:  $[(1.356 \times 3,75 \div 100)] = 50,85$
- Intereses de demora año 2021:  $[(1.356 \times 3,75 \div 100)] = 50,85$
- **Total (50,85 + 50,85) = 101,70**

**c. Periodo final:** el 01-01-22 al 30-06-22 (181 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2022 y el día de presentación de la declaración del IRPF del ejercicio 2021, en este caso, el 30 de junio de 2022. El tipo de interés de demora vigente en 2022 es el 3,75 por 100.

- Intereses de demora:  $(1.356 \times 3,750 \div 100) \times 181 \div 365 = 25,22$

**d. Intereses de demora totales correspondientes a la deducción del ejercicio 2018**

Intereses de demora totales:  $25,49 + 101,70 + 25,22 = 152,41$  euros

## 2.8 Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2019 (1.356 euros)

**a. Periodo inicial:** del 01-07-20 al 31-12-20 (184 días)

Es el periodo comprendido entre el día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo de declaración del ejercicio 2019, que fue el 30 de junio de 2020 y 31 de diciembre de 2020. El tipo de interés de demora vigente en el año 2019 era el 3,750 por 100. Por lo tanto:

- Intereses de demora año 2020:  $[(1.356 \times 3,75 \div 100) \times 184 \div 366] = 25,56$

**b. Periodo intermedio:** del 01-01-21 al 31-12-21 (365 días)



Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2021 y 31 de diciembre de 2021. El tipo de interés de demora vigente en el año 2021 era el 3,750 por 100. Por lo tanto:

- Intereses de demora año 2021:  $[(1.356 \times 3,75 \div 100)] = 50,85$

**c. Periodo final:** el 01-01-22 al 30-06-22 (181 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2022 y el día de presentación de la declaración del IRPF del ejercicio 2021, en este caso, el 30 de junio de 2022. El tipo de interés de demora vigente en 2022 es el 3,75 por 100.

- Intereses de demora:  $(1.356 \times 3,750 \div 100) \times 181 \div 365 = 25,22$

**d. Intereses de demora totales correspondientes a la deducción del ejercicio 2019**

Intereses de demora totales:  $25,56 + 50,85 + 25,22 = 101,63$  euros

## **2.9 Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2020 (1.356 euros)**

**a. Periodo inicial:** del 01-07-21 al 31-12-21 (184 días)

Es el periodo comprendido entre el día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo de declaración del ejercicio 2020, que fue el 30 de junio de 2021 y 31 de diciembre de 2021. El tipo de interés de demora vigente en el año 2019 era el 3,750 por 100.

- Por lo tanto: • Intereses de demora año 2021:  $[(1.356 \times 3,75 \div 100) \times 184 \div 365] = 25,63$

**b. Periodo final:** del 01-01-22 al 30-06-22 (181 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2022 y el día de presentación de la declaración del IRPF del ejercicio 2021, en este caso, el 30 de junio de 2022. El tipo de interés de demora vigente en dicho período es de 3,75 por 100.

Intereses de demora:  $[(1.356 \times 3,750 \div 100) \times 181 \div 365] = 25,22$

**c. Intereses de demora totales correspondientes a la deducción del ejercicio 2021**

Intereses de demora totales:  $25,63 + 25,22 = 50,85$  euros

## **2.10 Intereses de demora a computar en la declaración de 2021**

- Correspondientes a la deducción indebida de 2012: 461,63
- Correspondientes a la deducción indebida de 2013: 281,30
- Correspondientes a la deducción indebida de 2014: 239,09
- Correspondientes a la deducción indebida de 2015: 202,46
- Correspondientes a la deducción indebida de 2018: 152,41
- Correspondientes a la deducción indebida de 2019: 101,63
- Correspondientes a la deducción indebida de 2020: 50,85
- **Total intereses: 1.489,10**

El 50 por 100 de los intereses de demora correspondientes a los ejercicios 2012, 2013, 2014, 2015, 2018, 2019 y 2020 incrementará la cuota líquida estatal (744,55 euros) y el 50 por 100 restante (744,55 euros) la cuota líquida autonómica o viceversa.

## Cómputo de los rendimientos del trabajo en especie

# Deducciones de la cuota líquida total

### e) Inversiones anticipadas de futuras dotaciones

**Normativa: Art. 27.11 y disposición transitoria octava.2 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias**

De acuerdo con lo establecido en el artículo 27.11 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, los contribuyentes pueden llevar a cabo inversiones anticipadas, que se considerarán como materialización de la reserva para inversiones que se dote con cargo a beneficios obtenidos en el período impositivo **en el que se realiza la inversión o en los tres posteriores**, siempre que se cumplan los restantes requisitos exigidos en el mismo.

No obstante, el plazo será de cuatro años (en vez de tres años) para las inversiones anticipadas materializadas en 2017.

El Real Decreto-ley 39/2020, de 29 de diciembre, de medidas financieras de apoyo social y económico y de cumplimiento de la ejecución de sentencias, introdujo una nueva disposición transitoria octava en la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, para ampliar en un año (de tres a cuatro años) el plazo para las inversiones anticipadas realizadas en 2017.

Las citadas dotaciones habrán de realizarse con cargo a beneficios obtenidos **hasta el 31 de diciembre de 2021**.

La citada materialización y su sistema de financiación se comunicará conjuntamente con la declaración del IRPF del período impositivo en que se realicen las inversiones anticipadas.

## Regla general de valoración e ingreso a cuenta

### Regla general de valoración

**Normativa: Art. 43.1 Ley IRPF**

Con carácter general, las retribuciones en especie deben valorarse por su valor normal en el mercado. No obstante, en la valoración de determinadas retribuciones del trabajo en especie deben aplicarse las [normas especiales de valoración](#) que más adelante se comentan.

### Ingreso a cuenta

**Normativa: Arts. 43.2 Ley IRPF y 102 Reglamento**

Al importe de la valoración de la retribución en especie del trabajo se le adicionará el ingreso a

cuenta que corresponda realizar al pagador de dichas retribuciones, con independencia de que dicho ingreso a cuenta haya sido efectivamente realizado. La cuantía del ingreso a cuenta será la que resulte de aplicar el porcentaje de retención que corresponda sobre la valoración de la retribución en especie.

No obstante lo anterior, no procederá adicionar el ingreso a cuenta en los siguientes supuestos:

- a. Cuando no exista obligación de efectuar ingresos a cuenta sobre retribuciones en especie del trabajo, como es el caso de las contribuciones satisfechas por los promotores de planes de pensiones, de planes de previsión social empresarial y de mutualidades de previsión social que reduzcan la base imponible.
- b. Cuando el ingreso el ingreso a cuenta haya sido repercutido al trabajador.

En definitiva, en las retribuciones en especie el rendimiento íntegro del trabajo se obtiene mediante la suma de la valoración de la retribución en especie más el importe del ingreso a cuenta no repercutido al trabajador. Así pues:

**Rendimiento íntegro = Valoración + Ingreso a cuenta no repercutido**

## Deducción por doble imposición internacional, por razón de las rentas obtenidas y gravadas en el extranjero

**Normativa: Art. 80 Ley IRPF**

### f) Información a suministrar en la declaración del IRPF

El plazo máximo para materializar la reserva por inversiones en Canarias (RIC) es de tres años, en virtud de lo dispuesto en el artículo 27.4 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

Este plazo de tres años se debe contar desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se produce la dotación (contabilización) de la reserva y dicha dotación en el caso de las personas físicas puede ser:

- al cierre del ejercicio contable el 31 de diciembre de cada año.
- en el ejercicio siguiente al de obtención del beneficio.

Lo anterior determina que las personas físicas contarán con un plazo efectivo para materializar la reserva por inversiones en Canarias de tres o cuatro años, en función de cuándo hayan realizado el asiento contable de la dotación de la reserva (al cierre del ejercicio o en el ejercicio siguiente). A esta dualidad (que no sucede en el caso de Sociedades) responde el diseño del modelo de IRPF. No obstante, como consecuencia de lo establecido en la disposición transitoria octava de la Ley 19/1994, en el caso de la reserva para inversiones con beneficios obtenidos en períodos impositivos iniciados en el año 2016 el plazo se amplía un año (por tanto, el plazo efectivo será de cuatro o cinco años en función de cuándo hayan realizado el asiento contable de la dotación de la reserva).

La información sobre dotaciones y materializaciones efectuadas en 2021 de la reserva para inversiones en Canarias correspondiente a los ejercicios 2016 a 2021 e inversiones anticipadas de futuras dotaciones se suministrará con arreglo al desglose contenido en el epígrafe correspondiente del anexo A.2 de la declaración de la siguiente forma:

## Dotaciones y materializaciones efectuadas en 2021

- Casillas **[1681], [0733], [0735], [0738], [0742] y [0746]**

Se indicará el importe de las dotaciones correspondientes a rendimientos obtenidos en Canarias en los ejercicios 2016 a 2021 que hayan sido destinados al RIC.

- Casillas **[1682], [0734] [0789], [0792], [0794] y [0802]**

Se indicará el año de la dotación (2017 a 2021) que, tal y como se ha comentado antes, podrá ser al cierre del ejercicio en el que se han obtenido los rendimientos netos de explotación o en el ejercicio siguiente.

- Casillas **[1684], [0777], [0736], [0739], [0743], [0747] y [0750]**

Se indicará el importe de las materializaciones efectuadas con cargo a la dotación previamente declarada en las inversiones previstas en las letras A, B, B bis y D 1º del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.

- Casillas **[1684], [0778], [0737], [0740], [0744], [0748] y [0751]**

Se indicará el importe de las materializaciones efectuadas con cargo a la dotación previamente declarada en las inversiones previstas en las letras C y D 2º a 6º del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.

- Casillas **[1683], [0829], [0790], [0741], [0745] y [0749]**

Se indicará el importe de cada una de las dotaciones previamente declaradas que se encuentre pendiente de materializar a 31 de diciembre de 2021.

Las casillas **[1683] y [0829]** solo se cumplimentarán en el caso de las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias constituida bien con beneficios de 2016 que se hayan dotado contablemente en 2017 (casilla **[1683]**) o con beneficios del ejercicio 2017 se hayan dotado contablemente en 2018 (casilla **[0829]**).

**Covid-19:** en relación a la información que debe suministrarse respecto a dotaciones y materializaciones de la RIC debe tenerse en cuenta lo siguiente:

### **Ejercicio 2016:**

*El Real Decreto-ley 39/2020, de 29 de diciembre, de medidas financieras de apoyo social y económico y de cumplimiento de la ejecución de sentencias, introdujo una nueva disposición transitoria octava en la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, para ampliar en un año el plazo máximo para efectuar la materialización de la reserva para inversiones en Canarias dotada con beneficios obtenidos en el año 2016, por los graves efectos que la pandemia había producido en la realización de las inversiones y los resultados económicos en el año 2020.*

*Como consecuencia de la situación de crisis sanitaria ocasionada con el COVID-19, la disposición adicional novena del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, estableció que los plazos de prescripción y caducidad de cualesquiera acciones y derechos contemplados en la normativa tributaria quedaban suspendidos desde el 14 de marzo (fecha de la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19), hasta el 30 de mayo de 2020.*

*Por esta razón, si la reserva constituida con beneficios de 2016 se dota contablemente en 2017, se amplía 78 días más el citado plazo, lo que supone que pueden quedar excesos pendientes de materializar, casilla **[1683]** de la declaración.*

### **Ejercicios 2017 y 2018:**

*A efectos de cumplimentar las casillas **[0829]** y **[0790]** tenga en cuenta que la disposición adicional novena del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19 determina que el plazo de materialización haya quedado suspendido desde el 14 de marzo hasta el 30 de mayo de 2020.*

*En consecuencia, respecto al ejercicio **2017**, si la reserva constituida con beneficios de 2017 se dota contablemente en 2018, el plazo para materializar la inversión que finalizaba el 31 de diciembre de 2021 se amplía 78 días más. En cuanto al ejercicio **2018**, si la reserva constituida con beneficios de 2018 se dota contablemente en 2018, el plazo para materializar la inversión que finalizaba el 31 de diciembre de 2021 se amplía 78 días más.*

## **Inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la Reserva para Inversiones en Canarias, efectuadas en 2021**

La información se efectuará con arreglo al siguiente desglose:

- Casilla **[0750]**.  
Se indicará el importe de las inversiones efectuadas en 2021 en concepto de materialización anticipada de futuras dotaciones en las previstas en el artículo 27.4. A, B, B bis y D 1º, Ley 19/1994.
- Casilla **[0751]**.  
Se indicará el importe de las inversiones efectuadas en 2021 en concepto de materialización anticipada de futuras dotaciones en las previstas en el artículo 27.4. C y D 2º a 6º, Ley 19/1994.

**Covid-19:** *tenga en cuenta, respecto a las inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la RIC realizadas en ejercicios anteriores, que la disposición adicional novena del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, estableció que los plazos de prescripción y caducidad de cualquiera acciones y derechos contemplados en la normativa tributaria quedan*

*suspendidos desde el 14 de marzo (fecha de entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19), hasta el 30 de mayo de 2020.*

*Por esta razón, los plazos para efectuar la dotación que finalicen en el ejercicio 2021 se amplían 78 días más.*

## Reglas especiales de valoración

Normativa: Art. 43.1.1º Ley IRPF

## Objeto y régimen general de la deducción

### Objeto de la deducción

Esta deducción tiene por objeto evitar que una renta obtenida en el extranjero por contribuyentes del IRPF esté sujeta a este impuesto en España y también a un impuesto de naturaleza análoga en el extranjero.

### Régimen general de deducción

En los supuestos en que, entre las rentas del contribuyente, figuren rendimientos o ganancias patrimoniales obtenidos y gravados en el extranjero, **se deducirá la menor de las dos cantidades siguientes:**

- a. **El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero** por razón de un impuesto de naturaleza idéntica o análoga al IRPF o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes como consecuencia de la obtención de dichos rendimientos o ganancias patrimoniales.
- b. El resultado de aplicar **el tipo medio efectivo de gravamen a la parte de base liquidable gravada en el extranjero.**

A estos efectos, el tipo medio efectivo de gravamen será el resultado de multiplicar por 100 el cociente obtenido de dividir la cuota líquida total por la base liquidable. A tal fin, debe diferenciarse el tipo de gravamen que corresponda a las rentas generales y del ahorro, según proceda. El tipo de gravamen así determinado se expresará con dos decimales.

Para la aplicación de la deducción por doble imposición internacional a las rentas obtenidas en el extranjero que forman parte de la base liquidable del ahorro, el tipo medio efectivo (TME) correspondiente a la base liquidable del ahorro (sin descomposición alguna de esta base) se aplicará a la parte de la base liquidable del ahorro obtenida en el extranjero, diferenciando, en relación con esta última, según la renta obtenida en el extranjero sea un rendimiento o una ganancia de patrimonio.

En cambio, el tipo medio efectivo (TME) correspondiente a la base liquidable general se aplicará a la parte de la base liquidable general obtenida en el extranjero sin desglosar respecto a esta última entre rendimientos y ganancias.

**Importante:** cuando se obtengan rentas en el extranjero o a través de un establecimiento

*permanente se practicará la deducción por doble imposición internacional comentada, sin que resulte de aplicación el procedimiento de eliminación de la doble imposición previsto en el artículo 22 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE del 28).*

## Deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial en actividades económicas en estimación objetiva

### Normativa: Arts. 68.2 y 69.2 Ley IRPF

Cuando se trate de contribuyentes que ejerzan actividades económicas y determinen su rendimiento neto por el método de estimación objetiva, los incentivos y estímulos a la inversión empresarial establecidos o que se establezcan en la normativa del Impuesto sobre Sociedades sólo les serán de aplicación cuando así se establezca reglamentariamente teniendo en cuenta las características y obligaciones formales del citado método.

Durante el ejercicio 2021 no se ha establecido reglamentariamente la aplicación de ninguno de estos incentivos.

### 1. Utilización de vivienda

La regla de valoración de la retribución en especie derivada de la utilización de vivienda, viene determinada en función de que la vivienda sea o no propiedad del pagador:

#### a. Si la vivienda utilizada es propiedad de pagador

Deben distinguirse los siguientes casos:

- En general, la valoración se efectuará por el importe que resulte de aplicar el porcentaje del **10 por 100** sobre el valor catastral de la vivienda
- En el caso de inmuebles localizados en municipios en los que los valores catastrales hayan sido revisados o modificados, o determinados mediante un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, y hayan entrado en vigor en el período impositivo o en el plazo de los diez períodos impositivos anteriores, el porcentaje aplicable sobre el valor catastral será del **5 por 100**.
- En el caso de que a la fecha de devengo del IRPF los inmuebles carecieran de valor catastral o éste no hubiera sido notificado al titular, el porcentaje será del **5 por 100** y se aplicará sobre el **50 por 100** del mayor de los siguientes valores: el comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o el precio, contraprestación o valor de la adquisición.

**Límite:** La valoración resultante de la retribución en especie correspondiente a la utilización de vivienda que sea propiedad del pagador, **no podrá exceder del 10 por 100 de las restantes**

contraprestaciones del trabajo.

## b. Si la vivienda utilizada no es propiedad del pagador

En este caso la retribución en especie viene determinada por el **coste para el pagador** de la vivienda, incluidos los tributos que graven la operación, sin que esta valoración pueda ser inferior a la que hubiera correspondido de haberse aplicado la regla anterior prevista para las viviendas propiedad del pagador (el 10 ó el 5 por 100 sobre el valor catastral de la vivienda con el límite del 10 por 100 de las restantes contraprestaciones del trabajo).

### Utilización de vivienda por el empleado

Situación de la vivienda	Reglas de valoración			
	Casuística	Base de cálculo	Porcentaje a aplicar	Límite
Si es propiedad de la empresa	<b>Valor catastral no revisado</b> en el período impositivo o en los 10 períodos impositivos anteriores	Valor catastral	10%	La valoración fiscal no podrá exceder del 10% de las restantes contraprestaciones del trabajo
	<b>Valor catastral revisado</b> en el período impositivo o en los 10 períodos impositivos anteriores	Valor catastral	5%	
	<b>Carece de valor catastral o no se ha notificado</b>	50% del mayor valor entre: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Valor de adquisición</li> <li>• Valor comprobado por la Administración</li> </ul>	5%	
Si es arrendada por la empresa	El mayor de: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Coste para el pagador + tributos inherentes</li> <li>• Valor resultante de aplicar las reglas para viviendas en propiedad (véase regla anterior)</li> </ul>			

#### Nota al cuadro:

En cualquier caso, habrá de sumarse a la valoración fiscal que corresponda el ingreso a cuenta no repercutido con objeto de determinar el rendimiento íntegro del trabajo.

### Ejemplo 1: vivienda propiedad del pagador

En el ejercicio 2021, don A.P.G., soltero, ha percibido como sueldo íntegro 45.000 euros,



residiendo en una vivienda nueva, propiedad de la empresa, cuyo valor catastral, que fue objeto de revisión en 2013, asciende a 80.000 euros.

¿Cómo debe valorarse esta retribución, si los ingresos a cuenta efectuados por la empresa en el ejercicio 2021 por dicha retribución en especie, que no han sido repercutidos al trabajador, han ascendido a 928 euros?

### Solución:

**Sueldo íntegro = 45.000,00**

**Retribución en especie:** (Resultado de sumar a la valoración fiscal de la retribución en especie por utilización de vivienda los ingresos a cuenta efectuados por la empresa): 4.928,00

- Valoración fiscal por utilización vivienda (5% x 80.000) = 4.000,00
- Límite máximo de valoración fiscal (10% x 45.000) = 4.500,00
- Valoración fiscal que prevalece = 4.000,00
- Ingresos a cuenta = 928,00

**Nota:** Dado que los ingresos a cuenta no han sido repercutidos al trabajador, deben sumarse a la valoración fiscal con objeto de determinar el rendimiento íntegro del trabajo.

- Importe íntegro (4.000+ 928) = 4.928,00

**Total Ingresos Íntegros del trabajo: 45.000 + 4.928,00 = 49.928,00**

### Ejemplo 2: vivienda que no es propiedad del pagador

Don R.J. percibe un sueldo íntegro anual de 33.000 euros. Además, percibe una retribución en especie correspondiente a la utilización de una vivienda arrendada por su empresa en la que trabaja y por la que satisface un alquiler que asciende a 600 euros mensuales.

La vivienda arrendada tiene un valor catastral de 120.000 euros, que fue objeto de revisión en 2013.

¿Cómo debe valorarse esta retribución, si los ingresos a cuenta efectuados por la empresa en el ejercicio 2021 por dicha retribución en especie, que no han sido repercutidos al trabajador, han ascendido a 1.385 euros?

### Solución:

**Sueldo íntegro = 33.000,00**

**Retribución en especie:** (Resultado de sumar a la valoración fiscal de la retribución en especie por utilización de vivienda los ingresos a cuenta efectuados por la empresa) = 8.585,00

- Coste para el pagador (600 x 12) = 7.200,00
- Valoración fiscal en caso de vivienda propiedad de la empresa (5% x 120.000), con un límite máximo de valoración fiscal (10% x 33.000 = 3.300) = 3.300,00
- Valoración fiscal que prevalece = 7.200,00

**Nota:** Prevalece el coste para el pagador al ser dicha valoración superior a la que hubiera correspondido de haber

aplicado la regla de valoración por la utilización de viviendas propiedad del pagador.

- Ingresos a cuenta = 1.385,00

**Nota:** Dado que los ingresos a cuenta no han sido repercutidos al trabajador, deben sumarse a la valoración fiscal con objeto de determinar el rendimiento íntegro del trabajo.

- Importe íntegro (7.200+1.385) = 8.585,00

**Total Ingresos Íntegros del trabajo: 33.000+8.585 = 41.585,00**

## Ejemplo: Deducción por doble imposición internacional

En la declaración de renta del ejercicio 2021 de don A.B.T., de 30 años de edad, soltero y residente en Málaga, figuran las siguientes magnitudes:

- Base imponible general: 36.000
- Base imponible del ahorro: 12.000

Dentro de la base imponible general, cuyos componentes son todos positivos, figuran 6.000 euros obtenidos en el extranjero, habiendo satisfecho el contribuyente en el país de obtención por un impuesto de naturaleza análoga al IRPF la cantidad de 1.100 euros.

De forma análoga, en la base imponible del ahorro, cuyos componentes son todos positivos se incluyen rendimientos netos de capital mobiliario por importe de 6.000 euros y una ganancia patrimonial derivada de la transmisión de un elemento patrimonial por importe de 6.000 euros y por la que ha satisfecho en el extranjero por un impuesto análogo al IRPF la cantidad de 1.080 euros.

Determinar la deducción por doble imposición internacional aplicable en la declaración del IRPF, ejercicio 2021, suponiendo que no existe convenio de doble imposición internacional entre España y el país de obtención de las rentas y que el contribuyente tiene derecho a una reducción de la base imponible general de 4.800 euros y a deducciones generales de la cuota por importe de 1.500 euros.

### Solución:

**Base imponible general:** 36.000,00

**Reducciones de la base imponible general:** 4.800,00

**Base liquidable general:** 31.200,00

**Base imponible del ahorro y base liquidable del ahorro:** 12.000,00

#### 1. Aplicación de las escalas de gravamen a la base liquidable general (31.200)

##### Escala general del impuesto

Hasta 20.200,00 = 2.112,75

Resto: 11.000,00 al 15% = 1.650,00

Cuota 1 resultante: 3.762,75

### **Escala autonómica del impuesto**

Hasta 28.000,00: 3.282,75

Resto: 3.200,00 al 15,60% = 499,20

Cuota 2 resultante:  $(3.282,75 + 499,20) = 3.781,95$

## **2. Aplicación de las escalas de gravamen a la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar**

Dado que el importe de la base liquidable general (31.200) es superior al del mínimo personal y familiar (5.550), este forma parte en su integridad de la base liquidable general.

**Escala general:** 5.550 al 9,50% = 527,25

Cuota 3 resultante: 527,25

**Escala autonómica** 5.550 al 9,50% = 527,25

Cuota 4 resultante: 527,25

## **3. Determinación de la cuota íntegra general, estatal y autonómica.**

Cuota íntegra general estatal (Cuota 1 - Cuota 3):  $3.762,75 - 527,25 = 3.235,50$

Cuota íntegra general autonómica (Cuota 2 - Cuota 4):  $3.781,95 - 527,25 = 3.254,70$

## **4. Gravamen de la base liquidable del ahorro (12.000)**

### **Gravamen estatal**

Hasta 6.000 al 9,5% = 570

Resto 6.000 x 10,5% = 630

Suma: 1.200

### **Gravamen autonómico**

Hasta 6.000 al 9,5% = 570

Resto 6.000 x 10,5% = 630

Suma: 1.200

## **5. Determinación de las cuotas íntegras**

Cuota íntegra general  $(3.235,50 + 3.254,70) = 6.490,20$

Cuota íntegra del ahorro  $(1.200,00 + 1.200,00) = 2.400,00$

**Cuota íntegra total**  $(6.490,20 + 2.400,00) = 8.890,20$

## 6. Determinación de la cuota líquida

Deducciones: 1.500,00

**Cuota líquida total**  $(8.890,20 - 1.500) = 7.390,20$

## 7. Deducciones de la cuota líquida total

### Deducción por doble imposición internacional (la menor de A o B)

#### A. Importe efectivo satisfecho en el extranjero

Por rendimientos: 1.100,00

Por ganancia patrimonial: 1.080,00

#### B. Resultado de aplicar el tipo medio efectivo de gravamen, general y del ahorro, a la parte de base liquidable, general y del ahorro, gravada en el extranjero.

##### B.1. Tipo medio efectivo de gravamen general

El tipo de gravamen general se determina mediante la siguiente operación:  $\text{Cuota líquida total} \times (\text{cuota íntegra general} / \text{cuota íntegra total}) \div \text{Base liquidable general}$

$$[7.390,20 \times (6.490,20 \div 8.890,20)] \div 31.200 \times 100 = 17,29\%$$

##### B.2. Tipo de gravamen del ahorro:

El tipo de gravamen del ahorro se determina mediante la siguiente operación:  $\text{Cuota líquida total} \times (\text{cuota íntegra del ahorro} / \text{cuota íntegra total}) \div \text{Base liquidable del ahorro}$

$$[7.390,20 \times (2.400,00 \div 8.890,20)] \div 12.000 \times 100 = 16,62\%$$

##### B.3. Parte de base liquidable general gravada en el extranjero

La parte de base liquidable general gravada en el extranjero se determina aplicando la reducción que proporcionalmente corresponde a los rendimientos obtenidos en el extranjero e integrados en la base liquidable. Dicha operación puede representarse mediante la siguiente fórmula:

$\text{Base liquidable general} \times \text{rendimientos obtenidos en el extranjero} \div \text{Componentes positivos de la base imponible general}$

$$(31.200 \times 6.000) \div 36.000 = 5.200,00$$

##### B.4. Parte de base liquidable del ahorro gravada en el extranjero: 6.000,00

**Nota:** Dado que en el presente ejemplo todos los componentes de la base liquidable del ahorro son positivos, la parte de base liquidable del ahorro gravada en el extranjero coincide con el importe obtenido en el extranjero, al no ser aplicable a la base liquidable del ahorro minoración alguna, puesto que el mínimo personal forma parte en su totalidad de la base imponible general y sobre la misma no se ha aplicado ninguna reducción.

##### B.5. Impuesto soportado en España

- Parte de la base liquidable general (5.200 x 17,29%) = 899,08
- Parte de la base liquidable del ahorro (6.000 x 16,62%) = 997,20

### Importe de la deducción por doble imposición internacional (la menor de A o B)

Por rendimientos (899,08) + Por ganancia patrimonial (997,20) = 1.896,28

## Deducciones por donativos y otras aportaciones

Normativa: Arts. 68.3, 69.1 Ley IRPF; 69.2 Reglamento

### 2. Entrega o utilización de vehículos automóviles

#### • En el supuesto de entrega del vehículo

En este caso la retribución se valorará en el coste de adquisición del vehículo para el empleador, incluidos los gastos y tributos que graven la operación, como son: El IVA, el Impuesto sobre matriculación, derechos arancelarios, etc. En consecuencia, deberá incluirse la totalidad del IVA satisfecho, con independencia de que resulte o no deducible para el pagador.

#### • En el supuesto de utilización del vehículo

En el supuesto de utilización, hay que distinguir:

- Vehículo que sea propiedad del pagador*: el valor será el **20 por 100** anual del coste de adquisición del vehículo para el empleador, incluidos los gastos y tributos que graven la operación.
- Vehículo que no sea propiedad del pagador*: el valor será el **20 por 100** anual sobre el valor de mercado, incluidos los gastos y tributos inherentes a la adquisición, que correspondería al vehículo si fuese nuevo.
- Vehículo perteneciente a empresas que tengan como actividad habitual la cesión de uso de vehículos automóviles*: la valoración no podrá ser inferior al **precio ofertado al público** del servicio de que se trate.

#### **Reducciones aplicables en la valoración de vehículos automóviles eficientes energéticamente**

Normativa: Art. 48 bis Reglamento IRPF

En los supuestos a, b y c anteriores de cesión de uso de vehículo la valoración resultante se podrá reducir **hasta en un 30 por 100** cuando se trate de vehículos considerados eficientes energéticamente, en los términos y condiciones que se indican a continuación:

Cuando se trate de vehículos considerados eficientes energéticamente por cumplir los

límites de emisiones Euro 6 previstos en el anexo I del Reglamento (CE) nº 715/2007 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2007, sobre la homologación de tipo de los vehículos de motor por lo que se refiere a las emisiones procedentes de turismos y vehículos comerciales ligeros (Euro 5 y Euro 6) y sobre el acceso a la información relativa a la reparación y el mantenimiento de los vehículos, la valoración de las rentas en especie por la utilización **se podrá reducir en los siguientes porcentajes:**

- Reducción del 15 por 100 del importe que resulte, cuando el vehículo cumpla las siguientes condiciones:
  1. Sus emisiones oficiales de CO<sup>2</sup> no sean superiores a 120 g/km y
  2. El valor de mercado que correspondería al vehículo si fuera nuevo, antes de impuestos, no sea superior a 25.000 euros.
- Reducción del 20 por 100 del importe que resulte, cuando el vehículo cumpla las siguientes condiciones:
  1. Sus emisiones oficiales de CO<sup>2</sup> no sean superiores a 120 g/km.
  2. Se trate de vehículos híbridos o propulsados por motores de combustión interna que puedan utilizar combustibles fósiles alternativos (autogás –GLP– y Gas Natural) y
  3. El valor de mercado que correspondería al vehículo si fuera nuevo, antes de impuestos, no sea superior a 35.000 euros.
- Reducción del 30 por 100 del importe que resulte, cuando se trate de cualquiera de las siguientes categorías de vehículos:
  1. Vehículo eléctrico de batería (BEV).
  2. Vehículo eléctrico de autonomía extendida (E-REV).
  3. Vehículo híbrido enchufable (PHEV) con una autonomía mínima de 15 kilómetros siempre que, en este caso, el valor de mercado que correspondería al vehículo si fuera nuevo, antes de impuestos, no sea superior a 40.000 euros.

### • En el caso de utilización mixta del vehículo (fines de la empresa y fines particulares del empleado)

Cuando se trate de utilización mixta del vehículo, para fines de la empresa y para fines particulares del empleado, sólo procederá imputar al contribuyente una retribución en especie en la medida en que éste tenga la facultad de disponer del vehículo para fines particulares, con independencia de que exista o no una utilización efectiva para dichos fines. En definitiva, en estos supuestos, el parámetro determinante de la valoración de la retribución en especie debe ser la disponibilidad del vehículo para fines particulares.

**Covid-19:** la cesión del uso del vehículo por la empresa al trabajador durante el estado de alarma por la crisis sanitaria del coronavirus constituye para éste un rendimiento de trabajo en especie, pues, en primer lugar, el estado de alarma no implica la inmovilización del vehículo sino la limitación de los desplazamientos a los permitidos en dicho estado y, en

*segundo lugar, la imputación al contribuyente de la retribución en especie derivada de la obtención del derecho de uso del vehículo lo es en la medida en que este tenga la facultad de disponer del vehículo para usos particulares, con independencia de que exista o no una utilización efectiva para dichos fines.*

### • En el supuesto de utilización y posterior entrega

En este caso la valoración de esta última (la entrega) se efectuará teniendo en cuenta la valoración resultante del uso anterior. A estos efectos, la valoración del uso deberá estimarse en el 20 por 100 anual, con independencia de que la disponibilidad del automóvil para fines particulares haya sido total o parcial.

### Vehículos automóviles

Supuestos		Reglas de valoración
Entrega en propiedad al empleado		Coste de adquisición + gastos y tributos inherentes
Utilización por el empleado	Vehículo propiedad de la empresa	20% anual x (coste de adquisición+ gastos y tributos inherentes)
	Vehículo NO propiedad de la empresa	20% anual x valor de mercado (vehículo nuevo)
Utilización y posterior entrega al empleado	Durante el período de utilización	Regla para caso de utilización: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Vehículo propiedad de la empresa: 20% anual x (coste de adquisición+ gastos y tributos inherentes)</li> <li>• Vehículo NO propiedad de la empresa: 20% anual x valor de mercado (vehículo nuevo)</li> </ul>
	Entrega posterior	Valor de mercado (momento de entrega) – valoración utilización (*)

(\*) La valoración de utilización debe estimarse en un 20 por 100 anual con independencia de la disponibilidad para usos particulares. [\(volver\)](#)

#### Aclaraciones:

- En cualquier caso, habrá de sumarse a la valoración fiscal que corresponda el ingreso a cuenta no repercutido con objeto de determinar el rendimiento íntegro del trabajo.
- Con carácter general, sólo procederá imputar al contribuyente una retribución en especie **en la medida en que tenga la facultad de disponer del vehículo para fines particulares**, exista o no una utilización efectiva para tales fines.

### Ejemplo 1: utilización mixta del vehículo

Don A.P.L. tiene cedido por su empresa un automóvil que utiliza para fines laborales y para

usos particulares. Teniendo en cuenta la naturaleza y características de las funciones desarrolladas por el trabajador en su empresa, el porcentaje de utilización del vehículo para fines laborales de la empresa se estima en un 30 por 100. El coste de adquisición para la empresa de dicho vehículo ascendió a un importe de 30.000 euros. El automóvil es un vehículo híbrido (no eléctrico) que cumple los límites de emisiones Euro 5 y Euro 6 previstos en el Reglamento (CE) nº 715/2007.

Determinar el importe de la retribución en especie correspondiente a la utilización del automóvil en el ejercicio 2021 si los ingresos a cuenta efectuados por la empresa en dicho ejercicio por esta retribución en especie, que no han sido repercutidos al trabajador, han ascendido a 1.300 euros.

### Solución:

Utilización del automóvil para fines laborales (30 por 100): No constituye retribución en especie.

Disponibilidad del automóvil para fines particulares: Constituye retribución en especie, con independencia de que exista o no utilización efectiva del mismo para fines particulares (100 por 100) – (30 por 100) = 70 por 100.

Valor de la retribución en especie:

- Valoración total anual antes de reducción: (20% s/30.000) = 6.000,00
- Reducción por vehículos automóviles eficientes energéticamente (20% s/6.000) = 1.200,00
- Valoración total anual (6.000 – 1.200) = 4.800,00

Disponibilidad para fines particulares: (4.800 x 70%) = 3.360,00

**Ingreso a cuenta no repercutido = 1.300,00**

**Total retribución en especie (3.360 + 1.300) = 4.660,00**

### Ejemplo 2: utilización y posterior entrega

Don A.A.P. tiene a su disposición para uso particular desde el 1 de enero de 2018 un vehículo propiedad de la empresa, que lo adquirió en dicha fecha por un importe de 23.000 euros. El 1 de enero de 2021, la empresa entrega gratuitamente el vehículo al trabajador.

Determinar el importe de la retribución en especie derivada de la entrega del vehículo automóvil en el ejercicio 2021, suponiendo que el ingreso a cuenta efectuado por la empresa en relación con dicha retribución en especie, que no ha sido repercutido al trabajador, asciende a 4.300 euros.

### Solución:

- Valoración de la entrega del vehículo: (23.000 – 13.800) (1) = 9.200
- Ingreso a cuenta no repercutido = 4.300

**Total retribución en especie: (9.200 + 4.300) = 13.500**

**Nota al ejemplo:** La valoración de la entrega el 01-01-2021 debe realizarse descontando la valoración de la utilización correspondiente a los ejercicios 2018, 2019 y 2020. Dicha valoración se estima en un 20 por 100 anual del valor de



■ adquisición del automóvil (23.000 x 60%) = 13.800 euros.

## Deducción por doble imposición internacional en los supuestos de aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional

**Normativa:** Art. 91.10 Ley IRPF

En los supuestos en que proceda la **imputación de rentas en el régimen de transparencia fiscal internacional**, será deducible por este concepto el impuesto o gravamen efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de la distribución de los dividendos o participaciones en beneficios, sea conforme a un convenio para evitar la doble imposición o de acuerdo con la legislación interna del país o territorio de que se trate, en la parte que corresponda a la renta positiva incluida en la base imponible.

Esta deducción se practicará aun cuando los impuestos correspondan a períodos impositivos distintos a aquél en que se realizó la inclusión.

La deducción no podrá exceder de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por la renta positiva imputada en la base imponible.

**Importante:** en ningún caso, podrán deducirse los impuestos satisfechos en países o territorios calificados como jurisdicciones no cooperativas.

A estos efectos señalar que la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal (BOE del 30), tras la modificación introducida por el artículo decimosexto de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal (BOE del 10), contiene la definición de países y territorios que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas que sustituye a la de paraísos fiscales, a países o territorios con los que no exista efectivo intercambio de información, o de nula o baja tributación.

Ahora bien, mientras no se apruebe por Orden Ministerial los países o territorios que tienen la consideración de jurisdicción no cooperativa, tendrán dicha consideración los países o territorios previstos en el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, por el que se determinan los países o territorios que se consideran como paraísos fiscales.

## Donativos realizados a entidades incluidas en el ámbito de la Ley 49/2002

**Normativa:** Art. 68.3.a) Ley IRPF y Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo

### 3. Otras reglas especiales

#### a. Préstamos con tipos de interés inferiores al legal del dinero, concertados con posterioridad al 1 de enero de 1992

La valoración se realizará por la diferencia entre el importe de los intereses efectivamente pagados y el que resultaría de aplicar el interés legal del dinero vigente para cada ejercicio. Para el año 2021, el interés legal del dinero ha sido fijado en el 3 por 100.

Sin embargo, no tienen la consideración de retribuciones en especie los préstamos con tipo de interés inferior al legal del dinero concertados con anterioridad al 1 de enero de 1992 y cuyo principal hubiese sido puesto a disposición del prestatario también con anterioridad a dicha fecha. Véase al respecto la disposición adicional segunda de la Ley del IRPF.

### **b. Otras retribuciones en especie que se valoran por el coste para el empleador, incluidos los tributos que graven la operación**

- Las prestaciones en concepto de **manutención, hospedaje, viajes y similares**.
- Las primas o cuotas satisfechas en virtud de **contrato de seguro u otro similar**.
- Las cantidades destinadas a satisfacer **gastos de estudios y manutención del contribuyente o de otras personas ligadas al mismo** por vínculo de parentesco, incluidos los afines, hasta el cuarto grado inclusive.

### **c. Contribuciones satisfechas por promotores de planes de pensiones, contribuciones satisfechas por empresas promotoras reguladas en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlamento Europeo y del Consejo de 14 de diciembre de 2016, cantidades satisfechas por empresarios para hacer frente a compromisos por pensiones y cantidades satisfechas por empresarios a seguros de dependencia**

La valoración coincidirá con el importe de las contribuciones o cantidades satisfechas que hayan sido imputadas al perceptor.

**Precisión:** téngase en cuenta que, con efectos desde el 13 de enero de 2019, la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlamento Europeo y del Consejo de 14 de diciembre de 2016, derogó la Directiva 2003/41/CE a que se refiere el artículo 43.1.1ª.e) de la Ley del IRPF.

### **d. Derechos especiales de contenido económico que se reserven los fundadores o promotores de una sociedad como remuneración de servicios personales**

#### **Normativa: Arts. 47 Reglamento IRPF.**

Cuando los derechos consistan en un porcentaje sobre los beneficios de la entidad se valorarán, como mínimo, en el 35 por 100 del valor equivalente del capital social que permita la misma participación en los beneficios que la reconocida a los citados derechos. Sin embargo, las posteriores retribuciones por la tenencia de esos derechos constituirán rendimientos del capital mobiliario.

El valor conjunto de estos derechos especiales no podrá exceder del 10 por 100 de los beneficios netos obtenidos según balance, una vez deducida la cuota destinada a reserva legal y por un período máximo de 10 años, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 27 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.

## e. Regla cautelar de valoración: precio ofertado al público

### Normativa: Art. 43.1.1º f) Ley IRPF y 48 Reglamento IRPF

Cuando el rendimiento del trabajo en especie sea satisfecho por empresas que tengan como actividad habitual la realización de las actividades que dan lugar al mismo, la valoración no podrá ser inferior al precio ofertado al público del bien, derecho o servicio de que se trate.

Se considerará precio ofertado al público el previsto en el artículo 60 del texto refundido de la Ley General para la Defensa de los Consumidores y Usuarios y otras leyes complementarias, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2007, de 16 de noviembre (BOE del 30), deduciendo los descuentos ordinarios o comunes. Tienen esta consideración los siguientes:

- a. Los descuentos que sean ofertados a otros colectivos de similares características a los trabajadores de la empresa.
- b. Los descuentos promocionales que tengan carácter general y se encuentren en vigor en el momento de satisfacer la retribución en especie.
- c. Cualquier otro distinto de los anteriores, siempre que no excedan del 15 por 100 ni de 1.000 euros anuales.

Véase al respecto la disposición adicional segunda del Reglamento del IRPF en la que se regulan los acuerdos previos de valoración de retribuciones en especie del trabajo personal a efectos de la determinación del ingreso a cuenta del IRPF.

En el caso de cesión del uso de **vehículos considerados eficientemente energéticamente**, la valoración resultante se podrá **reducir hasta en un 30 por 100**, en los términos y condiciones que se han comentado en este Capítulo.

## En general, donativos y donaciones Entidades beneficiarias del mecenazgo

### Deducción por doble imposición en los supuestos de imputaciones de rentas por la cesión de derechos de imagen

#### Normativa: Art. 92.4 Ley IRPF

En los supuestos de **imputación de rentas por la cesión de derechos de imagen**, los impuestos que pueden deducir por este concepto los declarantes que hayan incluido las rentas derivadas de dicha cesión son los siguientes:

- a. El impuesto personal pagado, en España o en el extranjero, por la persona o entidad primera cesionaria de los derechos de imagen en la parte que corresponda a la parte de la renta neta derivada de la cuantía que haya sido objeto de inclusión en el presente ejercicio.
- b. El impuesto o gravamen efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de distribución de los dividendos o participaciones en beneficios distribuidos por la primera cesionaria, sea conforme a un convenio para evitar la doble imposición o de acuerdo con la legislación interna

del país o territorio de que se trate, en la parte que corresponda a la cuantía incluida en su base imponible por el declarante.

- c. El impuesto personal de naturaleza análoga al impuesto sobre la renta satisfecho por la persona física titular de la imagen en el extranjero o en España como contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que corresponda a la contraprestación obtenida como consecuencia de la primera cesión de los derechos de imagen a la cesionaria.

Estas deducciones se practicarán aun cuando los impuestos correspondan a períodos impositivos distintos a aquél en que se realizó la inclusión.

**Importante:** en ningún caso, podrán deducirse los impuestos satisfechos en países o territorios calificados como jurisdicciones no cooperativas.

A estos efectos señalar que la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal (BOE del 30), tras la modificación introducida por el artículo decimosexto de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal (BOE del 10), contiene la definición de países y territorios que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas que sustituye a la de paraísos fiscales, a países o territorios con los que no exista efectivo intercambio de información, o de nula o baja tributación.

Ahora bien, mientras no se apruebe por Orden Ministerial los países o territorios que tienen la consideración de jurisdicción no cooperativa, tendrán dicha consideración los países o territorios previstos en el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, por el que se determinan los países o territorios que se consideran como paraísos fiscales.

## Límite máximo

El importe de estas deducciones no podrá exceder, en su conjunto, de la cuota íntegra que corresponda satisfacer en España por la imputación de renta por la cesión de derechos de imagen incluida en la base imponible.

## Consideración fiscal de las dietas y asignaciones para gastos de viaje

Normativa: Arts. 17.1 d) Ley IRPF y 9 Reglamento

**Atención:** con relación a los gastos de locomoción, manutención y estancia exceptuados de gravamen ha de tenerse en cuenta que **no es al empleado** al que corresponde probar la realidad de los desplazamientos y gastos de manutención y estancia, **sino al empleador**. Por tanto, es este último el obligado a acreditar, en su caso, ante la Administración que las cantidades abonadas por aquellos conceptos responden a desplazamientos realizados en determinado día y lugar, por motivo o por razón del desarrollo de su actividad laboral

*(Sentencias del Tribunal Supremo núms. 429/2020, de 18 de mayo -ROJ: STS 954/2020- y 1080/2021, de 22 de julio -ROJ:STS 3185/2021-).*

## Retenciones deducibles correspondientes a rendimientos bonificados

**Normativa: Disposición transitoria sexta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE del 28)**

Los beneficios procedentes del Impuesto sobre las Rentas del Capital reconocidos a las sociedades concesionarias de autopistas de peaje y a las restantes entidades a que se refiere la disposición transitoria sexta de la LIS, continúan aplicándose en la actualidad de acuerdo con las normas del Impuesto sobre las Rentas del Capital.

Dado que el tipo de gravamen aplicable sobre los intereses en el Impuesto sobre las Rentas del Capital era el 24 por 100 y que la bonificación otorgada ascendía al 95 por 100, el contribuyente perceptor de este tipo de rendimientos únicamente soporta una retención efectiva del 1,2 por 100 (24 x 5%). Sin embargo, el importe total de la bonificación que asciende al 22,8 por 100 (24 x 95%) también resulta deducible por aplicación del beneficio fiscal que transitoriamente sigue siendo aplicable. Ahora bien, esta última cuantía opera como una deducción de cuota sin generar derecho a devolución, por cuanto este derecho deriva de las cantidades efectivamente retenidas.

En consecuencia, en la casilla **[0591]** de declaración, se hará constar el importe de las retenciones no practicadas efectivamente que, no obstante, tiene la consideración de fiscalmente deducibles de la cuota, consignándose las retenciones efectivamente soportadas en la casilla correspondiente a las mismas.

### 1. Entidades beneficiarias del mecenazgo

**Normativa: véanse los artículos 2 y 16 y las disposiciones adicionales quinta, sexta, séptima, octava, novena, décima, decimoctava y decimonovena Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.**

**Novedad 2021:** *téngase en cuenta que la disposición final segunda del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019 (modificado a su vez por la Ley 14/2021, de 11 de octubre) introduce, con efectos desde el 1 de enero de 2021, nueva redacción del artículo 2 de la Ley 49/2002.*

Dan derecho a la deducción los donativos, las donaciones y aportaciones realizados por el contribuyente a cualquiera de las entidades que a continuación se relacionan:

- Las fundaciones y las asociaciones declaradas de utilidad pública, incluidas en el ámbito de aplicación de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE del 24).
- Las organizaciones no gubernamentales de desarrollo a que se refiere la Ley 23/1998, de 7 de julio, de Cooperación Internacional para el Desarrollo siempre que tengan la forma jurídica de

Fundación o Asociación.

- c. Las federaciones deportivas españolas, las federaciones deportivas territoriales de ámbito autonómico integradas en aquéllas, el Comité Olímpico Español y el Comité Paralímpico Español.
- d. Las federaciones y asociaciones de las entidades sin fines lucrativos a que se refieren los párrafos anteriores.
- e. Las entidades no residentes en territorio español que operen en el mismo con establecimiento permanente y sean análogas a algunas de las previstas en las letras anteriores.

Quedarán excluidas aquellas entidades residentes en una jurisdicción no cooperativa, excepto que se trate de un Estado miembro de la Unión Europea y se acredite que su constitución y operativa responden a motivos económicos válidos.

- f. Las entidades residentes en un Estado miembro de la Unión Europea o de otros Estados integrantes del Espacio Económico Europeo con los que exista normativa sobre asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria en los términos previstos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que sea de aplicación, sin establecimiento permanente en territorio español, que sean análogas a alguna de las previstas en las letras anteriores.

Quedarán excluidas aquellas entidades residentes en una jurisdicción no cooperativa, excepto que se acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos.

- g. El Estado, las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales, así como los Organismos autónomos del Estado y las entidades autónomas de carácter análogo de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales.
- h. Las universidades públicas y los colegios mayores adscritos a las mismas.
- i. El Instituto Cervantes.
- j. El Institut Ramon Llull y las demás instituciones con fines análogos de las Comunidades Autónomas con lengua oficial propia.
- k. Los Organismos Públicos de Investigación dependientes de la Administración General del Estado.
- l. La Cruz Roja Española y la Organización Nacional de Ciegos Españoles.
- m. La Obra Pía de los Santos Lugares.
- n. Los consorcios Casa de América, Casa de Asia, "Institut Europeu de la Casa de la Mediterrània" y el Museo Nacional de Arte de Cataluña.
- o. Las fundaciones propias de entidades religiosas inscritas en el Registro de Entidades Religiosas que cumplan los requisitos de las entidades sin fines lucrativos establecidos en la Ley 49/2002.
- p. Las entidades de la Iglesia Católica contempladas en los artículos IV y V del Acuerdo sobre

Asuntos Económicos suscrito entre el Estado español y la Santa Sede y las entidades de otras iglesias, confesiones o comunidades religiosas, que tengan suscritos acuerdos de cooperación con el Estado español.

- q. El Instituto de España y las Reales Academias integradas en el mismo, así como de las instituciones de las Comunidades Autónomas que tengan fines análogos a los de la Real Academia Española.
- r. El Museo Nacional del Prado.
- s. El Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía.

## Gastos de locomoción exceptuados de gravamen

**Se exceptúan de gravamen** y, por lo tanto, no habrán de incluirse entre los rendimientos íntegros del trabajo, las cantidades que, en las condiciones e importes que más adelante se señalan, perciba el empleado o trabajador con la finalidad de compensar los gastos de locomoción ocasionados por el desplazamiento fuera de la fábrica, taller, oficina, o centro de trabajo, para realizar su trabajo en lugar distinto, con independencia de que este último esté situado en el mismo o en distinto municipio que el centro de trabajo habitual.

**Por el contrario, están plenamente sujetas al impuesto**, y habrán de ser incluidas en la declaración como rendimientos íntegros del trabajo, las cantidades percibidas por el desplazamiento del empleado o trabajador desde su domicilio al lugar de trabajo, aun cuando ambos estén situados en distintos municipios.

No obstante lo anterior, están exentas las cantidades satisfechas a las entidades encargadas de prestar el servicio público de transporte de viajeros para el desplazamiento de los empleados entre su lugar de residencia y el centro de trabajo con el límite de 1.500 euros anuales para cada trabajador, incluidas las fórmulas indirectas de pago que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 46 bis del Reglamento del IRPF. Véase esta exención en el apartado "[Rendimientos de trabajo en especie exentos](#)" de este capítulo

Se exceptúan de gravamen y, por lo tanto, no habrán de computarse entre los ingresos procedentes del trabajo personal, las cantidades destinadas por la empresa para este fin en las siguientes condiciones e importes:

- Si el empleado o trabajador utiliza medios de transporte público, **el importe del gasto que se justifique** mediante factura o documento equivalente.
- En otro caso, siempre que se justifique la realidad del desplazamiento, la cantidad que resulte de computar **0,19 euros por kilómetro recorrido, más los gastos de peaje y aparcamiento** que se justifiquen.

**Importante:** *el exceso percibido, en su caso, sobre las cantidades indicadas está plenamente sujeto a gravamen en concepto de rendimientos del trabajo.*

## Cuota resultante de la autoliquidación

La cuota resultante de la autoliquidación es el resultado de aplicar sobre la cuota líquida total o,



en su caso, sobre la cuota líquida total incrementada las deducciones por doble imposición internacional, por doble imposición internacional en los supuestos de aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional, por doble imposición por la imputación de rentas por la cesión de derechos de imagen, así como las retenciones reducibles correspondientes a rendimientos bonificados.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 103 de la Ley del IRPF, el exceso de pagos a cuenta respecto de la cuota resultante de la liquidación determinará la devolución derivada de la normativa del IRPF que, en cada caso, proceda efectuar.

**Importante:** la cuota resultante de la autoliquidación habrá de resultar una cantidad positiva o cero.

## 2. Conceptos deducibles y base de la deducción

**Normativa: véanse los artículos 17 y 18 Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.**

Las modalidades de donaciones que dan derecho a la deducción y la base de la misma son las siguientes:

- **Donativos dinerarios.** La base de la deducción está constituida por el importe del donativo.
- **Donativos o donaciones de bienes o derechos.** La base de la deducción será el valor contable que los citados bienes o derechos tuviesen en el momento de su transmisión y, en su defecto, el valor determinado conforme a las normas del Impuesto sobre el Patrimonio.
- **Cuotas de afiliación a asociaciones, distintas de los partidos políticos, que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación presente o futura.** La base de la deducción está constituida por el importe de las cuotas.
- **Constitución del derecho real de usufructo sobre bienes, derechos o valores, realizadas sin contraprestación.** En estos supuestos, la base de deducción estará constituida por:
  - a. **Usufructo sobre bienes inmuebles.** El 2 por 100 del valor catastral del inmueble cada año de duración del usufructo, determinándose proporcionalmente al número de días que corresponda en cada período impositivo.
  - b. **Usufructo sobre valores.** El importe anual de los dividendos o intereses percibidos por el usufructuario en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo.
  - c. **Usufructo sobre otros bienes o derechos.** El importe anual resultante de aplicar el interés legal del dinero en cada ejercicio al valor del usufructo en el momento de su constitución conforme a las normas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- **Donativos o donaciones de bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español o de bienes culturales de calidad garantizada.** En ambos supuestos, la base de la deducción será la valoración efectuada al efecto por la Junta de calificación, valoración y exportación.

El valor determinado de acuerdo con las reglas anteriores **tiene como límite máximo** el valor normal de mercado del bien o derecho transmitido en el momento de su transmisión.

**Atención:** el artículo 23.1 de la Ley 49/2002 declara que estarán exentas del IRPF que grave la renta del donante o aportante las ganancias patrimoniales y las rentas positivas que se pongan de manifiesto con motivo de los donativos, donaciones y aportaciones a que se refiere el artículo 17 de esa misma Ley.

## Gastos de manutención y estancia exceptuadas de gravamen

# Cuota diferencial

### Normativa: Art. 79 Ley IRPF

De la cuota resultante de la autoliquidación se deducirá el importe de los pagos a cuenta correspondientes al ejercicio 2021 (retenciones e ingresos a cuenta, pagos fraccionados y, en su caso, las cuotas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes satisfechas por contribuyentes que han adquirido dicha consideración por cambio de residencia), obteniéndose la cuota diferencial.

### Retenciones e ingresos a cuenta

Las retenciones e ingresos a cuenta pueden provenir de las siguientes clases de rentas:

- Rendimientos del trabajo.
- Rendimientos del capital mobiliario.
- Por arrendamientos de inmuebles urbanos (constituya o no actividad económica).
- Por rendimientos derivados de actividades económicas (salvo arrendamientos de inmuebles urbanos).
- Por aplicación del régimen especial de atribución de rentas.
- Por imputaciones de agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas.
- Por imputaciones de rentas derivadas de la cesión de derechos de imagen.
- Por ganancias patrimoniales, incluidos premios y derechos de suscripción.

Las personas y entidades obligadas a retener o a ingresar a cuenta están obligadas a expedir, en favor del contribuyente, certificación acreditativa de la retención practicada o de los ingresos a cuenta efectuados, así como de los restantes datos referentes al contribuyente que hayan sido incluidos en el correspondiente resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF.

Véase al respecto la Resolución del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT de 15 de diciembre de 1999 (BOE del 22), así como la Resolución 3/2001, de 22 de octubre, del citado Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT (BOE del 31).

La certificación con los requisitos anteriormente mencionados, deberá ponerse a disposición del contribuyente con anterioridad a la apertura del plazo de declaración del IRPF (artículo 108.3 Reglamento IRPF).

## Pagos fraccionados

Los contribuyentes que desarrollen actividades económicas, deducirán los pagos fraccionados correspondientes al ejercicio 2021, según conste en los modelos 130 o 131 presentados.

## Cuotas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes satisfechas por contribuyentes que han adquirido dicha condición por cambio de residencia

Las personas físicas que en el ejercicio 2021 hayan adquirido la condición de contribuyentes del IRPF, por haber pasado a tener su residencia habitual en territorio español a efectos de este impuesto, podrán deducir el importe que, en su caso, hubieran satisfecho en concepto de cuotas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, siempre que se trate de cuotas de este impuesto devengadas en el ejercicio 2021.

Las retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que, en su caso, hubieran sido practicadas durante el ejercicio 2021, tendrán para estos contribuyentes la consideración de pagos a cuenta del IRPF, por lo que el importe de las mismas se incluirá entre las retenciones e ingresos a cuenta que corresponda, atendiendo a la naturaleza de las rentas sobre la que se practicaron.

## Retenciones a cuenta efectivamente practicadas en virtud de la Directiva 2003/48/CE del Consejo devengadas con anterioridad al 1 de enero de 2017

### Normativa: Art. 99.11 Ley IRPF

Tienen la consideración de pagos a cuenta del IRPF las retenciones a cuenta efectivamente practicadas en virtud de lo dispuesto en el artículo 11 de la Directiva 2003/48/CE del Consejo, de 3 de junio de 2003, en materia de fiscalidad de los rendimientos del ahorro en forma de pago de intereses, devengadas con anterioridad al 1 de enero de 2017.

Al respecto debe indicarse que la Directiva 2003/48/CE del Consejo establecía un doble sistema de tributación de las rentas del ahorro: el intercambio de información y la retención en la fuente.

Este último sistema era seguido por Luxemburgo y Austria a la fecha de adopción del acuerdo por el que entró en vigor la nueva Directiva (UE) 2015/2060 del Consejo, de 10 de noviembre de 2015 que deroga la Directiva 2003/48/CE del Consejo. A esos países se deben añadir otros países no comunitarios como la Confederación Suiza, el Principado de Liechtenstein, la República de San Marino, el Principado de Mónaco, el Principado de Andorra con los que se firmaron acuerdos en los que se establecían medidas equivalentes a las previstas en la Directiva 2003/48/CE.

Con la entrada en vigor de la nueva directiva se establece un único sistema de intercambio de información para cuya adopción se estableció un periodo transitorio para los países que utilizaban el sistema de retención en la fuente (en concreto, para Austria, dentro de la Unión Europea y Suiza, Liechtenstein, San Marino, Mónaco y Andorra, fuera de la Unión Europea). Periodo que finalizó en 2017.

No obstante, en todos los acuerdos firmados con los países no pertenecientes a la Unión Europea se incluyen supuestos en los que todavía será de aplicación el sistema anterior de retención en la fuente a pesar de haber entrado en vigor el nuevo protocolo. Estos supuestos están vinculados



principalmente con obligaciones pendientes antes de la entrada en vigor del sistema de intercambio de información.

### 3. Porcentajes de deducción

**Normativa:** véase el artículo 19 Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo

**Atención:** el importe de esta deducción se consignará en la casilla [0723] del anexo A.1. de la declaración.

#### a. En general

Los contribuyentes tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra el resultado de aplicar a la base de la deducción correspondiente al conjunto de donativos, donaciones y aportaciones con derecho a deducción, determinada de acuerdo con lo establecido en el apartado anterior, la siguiente escala aplicable durante el período impositivo 2021:

Base de deducción Importe hasta	Porcentaje de deducción
150 euros	80
Resto base de deducción	35
Tipo incrementado por reiteración de donaciones a una misma entidad	40

#### b. Tipo incrementado por reiteración de las donaciones a una misma entidad

Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al donativo del ejercicio anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad que exceda de 150 euros, será el **40 por 100**.

#### a) Concepto

Se exceptúan de gravamen y, por lo tanto, no habrán de computarse entre los rendimientos íntegros del trabajo, las cantidades percibidas por el empleado o trabajador en concepto de dietas y asignaciones para gastos de viaje destinadas a compensar los gastos normales de manutención y estancia en restaurantes, hoteles y demás establecimientos de hostelería, devengadas por gastos en municipio distinto del lugar del trabajo habitual del perceptor y del que constituya su residencia.

Cuando se trate de desplazamiento y permanencia por un período continuado superior a nueve meses en un mismo municipio, no se exceptuarán de gravamen dichas asignaciones. A estos efectos, no se descontará el tiempo de vacaciones, enfermedad u otras circunstancias que no impliquen alteración del destino en un mismo municipio.

## Resultado de la declaración

### Donativos, donaciones y aportaciones para actividades prioritarias de mecenazgo

#### b) Reglas generales

#### Introducción

**La cuota diferencial, como regla general, constituye el resultado de la declaración.** Sin embargo, en aquellos supuestos en que el contribuyente tenga derecho a la deducción por maternidad establecida en el artículo 81 de la Ley del IRPF, o a las deducciones por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo previstas en el artículo 81 bis de la Ley del IRPF, el resultado de la declaración vendrá determinado por las siguientes operaciones que se indican:

##### (±) Cuota diferencial

- (-) Deducción por maternidad e incremento por gastos de custodia en guarderías o centros de educación infantil autorizados
- (-) Deducción por descendientes con discapacidad a cargo
- (-) Deducción por ascendientes con discapacidad a cargo
- (-) Deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad a cargo
- (-) Deducción por familia numerosa
- (-) Deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos
- (+) Importe del abono anticipado de la Deducción por maternidad
- (+) Importe del abono anticipado de la "Deducción por descendientes con discapacidad a cargo"
- (+) Importe del abono anticipado de la "Deducción por ascendientes con discapacidad a cargo"
- (+) Importe del abono anticipado de la "Deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad a cargo"
- (+) Importe del abono anticipado de la "Deducción por familia numerosa"
- (+) Importe del abono anticipado de la "Deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos"

##### (=) Resultado de la declaración (a ingresar o a devolver)

**Si el resultado de la declaración es una cantidad positiva**, no olvide ingresar su importe, bien sea la totalidad o el primer plazo, dentro del período comprendido entre los días 6 de abril y 30 de junio de 2022, ambos inclusive.

**Si el resultado de la declaración es una cantidad negativa**, el contribuyente tiene derecho a solicitar la devolución de la cantidad que resulte a su favor, solicitud que debe efectuarse en el documento de ingreso o devolución modelo 100.

El importe de la devolución no podrá exceder de la suma de la cantidad reflejada en la casilla **[0609]** en concepto de pagos a cuenta más la suma, de ser positiva, de la diferencia entre las cantidades reflejadas en las casillas **[0611]** y **[0612]** más la casilla **[0613]** en la deducción por maternidad, de la diferencia de las casillas **[0623]** y **[0624]** en la deducción por descendientes con discapacidad a cargo; de las casillas **[0636]** y **[0637]** en la deducción por ascendientes con discapacidad a cargo y, de las casillas **[0248]** y **[0249]** en la deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad; de las casillas **[0660]** y **[0661]** en la deducción por familia numerosa y, por último de las casillas **[0662]** y **[0663]** en la deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos.

## 1. Porcentajes aplicable

**Normativa: Véase el artículo 22 Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo**

**Atención:** el importe de esta deducción se consignará en la casilla **[0722]** del anexo A.1 de la declaración.

Cuando se trate de cantidades donadas o satisfechas a las entidades anteriormente relacionadas y que se destinen por las mismas a la realización y desarrollo de actividades y programas prioritarios de mecenazgo, los porcentajes anteriores se elevaran en cinco puntos porcentuales, es decir:

Base de deducción Importe hasta	Porcentaje de deducción
150 euros	85
Resto base de deducción	40
Tipo incrementado por reiteración de donaciones a una misma entidad	45

**Novedad 2021:** téngase en cuenta que para 2021 la disposición adicional sexagésima sexta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31) ha establecido que los porcentajes y los límites de las deducciones establecidas en el artículo 19 de la citada Ley 49/2002, de 23 de diciembre, se elevarán en cinco puntos porcentuales en relación con las actividades prioritarias de mecenazgo.

## Funcionarios y empleados con destino en España

Se consideran como asignaciones para gastos normales de manutención y estancia en hoteles, restaurantes y demás establecimientos de hostelería exclusivamente las cantidades que se recogen en el cuadro: *Asignaciones para gastos de manutención y estancia exceptuadas de gravamen.*

**Importante:** a efectos de la aplicación de la exención, el pagador deberá acreditar el día y el lugar del desplazamiento, así como su razón o motivo. El exceso sobre las cantidades indicadas está sujeto a gravamen en concepto de rendimientos del trabajo.

### Asignaciones para gastos de manutención y estancia exceptuadas de gravamen

1. Pernoctando en municipio distinto del lugar de trabajo y de residencia del perceptor	España	Extranjero
Gastos de estancia, con carácter general	El importe de los gastos que se justifiquen	
Gastos de estancia (conductores de vehículos de transporte de mercancías por carretera sin justificación de gastos)	15,00 euros/día	25,00 euros/día
Gastos de manutención	53,34 euros/día	91,35 euros/día

2. Sin pernoctar en municipio distinto del lugar de trabajo y de residencia del perceptor	España	Extranjero
Manutención, con carácter general	26,67 euros/día	48,08 euros/día
Manutención (personal de vuelo)	36,06 euros/día (*)	66,11 euros/día (*)

#### Nota a los cuadros:

(\*) Si en un mismo día se produjeran desplazamientos en territorio español y al extranjero, la cuantía aplicable será la que corresponda según el mayor número de vuelos realizados. [\(Volver\)](#)

#### Ejemplo:

Durante tres días del mes de abril de 2021, don L.G.R. fue enviado por su empresa desde el municipio en el que reside y trabaja a otro, distante 500 Km, para realizar determinadas gestiones comerciales, acreditando el pagador tales circunstancias. En concepto de dietas y gastos de locomoción percibió 760 euros, habiendo pernoctado dos días del viaje.

Como justificantes de los gastos, conserva el billete de ida y vuelta de avión cuya cuantía asciende a 210 euros y la factura del hotel que asciende a 195 euros.

¿Qué cantidad de la percibida en concepto de dietas y gastos de desplazamiento deberá declarar don L.G.R. en concepto de ingresos íntegros a efectos del IRPF?

#### Solución

Importe percibido = 760,00



Gastos exceptuados de gravamen:

- Locomoción: justificados (billete de avión) = 210,00
- Estancia: justificados (factura del hotel) = 195,00
- Manutención  $[(53,34 \times 2) + 26,67] = 133,35$
- Total = 538,35

Ingresos íntegros fiscalmente computables:  $(760,00 - 538,35) = 221,65$

## 2. Actividades prioritarias de mecenazgo en 2021

**Normativa: Disposición adicional sexagésima sexta Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE del 31).**

Las actividades prioritarias de mecenazgo en el ejercicio 2021 son las siguientes:

1. Las llevadas a cabo por el Instituto Cervantes para la promoción y difusión de la lengua española y de la cultura mediante redes telemáticas, nuevas tecnologías y otros medios.
2. Las llevadas a cabo por la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo para la lucha contra la pobreza y la consecución de un desarrollo humano sostenible en los países en desarrollo.
3. Las llevadas a cabo por la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo para la promoción y el desarrollo de las relaciones culturales y científicas con otros países, así como para la promoción de la cultura española en el exterior.
4. Las de promoción educativa en el exterior recogidas en el Real Decreto 1027/1993, de 25 de junio, por el que se regula la acción educativa en el exterior.
5. Las llevadas a cabo por el Museo Nacional del Prado para la consecución de sus fines establecidos en la Ley 46/2003, de 25 de noviembre, reguladora del Museo Nacional del Prado y en el Real Decreto 433/2004, de 12 de marzo, por el que se aprueba el Estatuto del Museo Nacional del Prado.
6. Las llevadas a cabo por el Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía en cumplimiento de los fines establecidos por la Ley 34/2011, de 4 de octubre, reguladora del Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía y por el Real Decreto 188/2013, de 15 de marzo, por el que se aprueba el Estatuto del Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía.
7. Las llevadas a cabo por la Biblioteca Nacional de España en cumplimiento de los fines y funciones de carácter cultural y de investigación científica establecidos por la Ley 1/2015, de 24 de marzo, reguladora de la Biblioteca Nacional de España y por el Real Decreto 640/2016, de 9 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Biblioteca Nacional de España.
8. Las llevadas a cabo por la Fundación Deporte Joven en colaboración con el Consejo Superior de Deportes en el marco del proyecto «España Compite: en la Empresa como en el Deporte» con la finalidad de contribuir al impulso y proyección de las PYMES españolas en el ámbito interno e internacional, la potenciación del deporte y la promoción del empresario como motor de crecimiento asociado a los valores del deporte.

Los donativos, donaciones y aportaciones a las actividades señaladas en el párrafo anterior que, de conformidad con el apartado Dos de esta disposición adicional, pueden beneficiarse de la elevación en cinco puntos porcentuales de los porcentajes y límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de la citada Ley 49/2002 tendrán el límite de 50.000 euros anuales para cada aportante.

9. La conservación, restauración o rehabilitación de los bienes del Patrimonio Histórico Español que se relacionan en el anexo XIII de esta ley.
10. Las de fomento, promoción y difusión de las artes escénicas y musicales llevadas a cabo por las Administraciones públicas o con el apoyo de éstas.
11. Las llevadas a cabo por el Instituto de la Cinematografía y las Artes Audiovisuales para el fomento, promoción, difusión y exhibición de la actividad cinematográfica y audiovisual así como todas aquellas medidas orientadas a la recuperación, restauración, conservación y difusión del patrimonio cinematográfico y audiovisual, todo ello en un contexto de defensa y promoción de la identidad y la diversidad culturales.
12. La investigación, desarrollo e innovación en las infraestructuras que forman parte del Mapa nacional de Infraestructuras Científicas y Técnicas Singulares (ICTS) en vigor y que, a este efecto, se relacionan en el anexo XIV de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021(BOE del 31).
13. La investigación, el desarrollo y la innovación orientados a resolver los retos de la sociedad identificados en la Estrategia Española de Ciencia y Tecnología y de Innovación vigente y financiados o realizados por las entidades que, a estos efectos, se reconozcan por el Ministerio de Hacienda, a propuesta del Ministerio de Ciencia e Innovación.
14. El fomento de la difusión, divulgación y comunicación de la cultura científica y de la innovación llevadas a cabo por la Fundación Española para la Ciencia y la Tecnología.
15. Las llevadas a cabo por la Agencia Estatal de Investigación para el fomento y financiación de las actuaciones que derivan de las políticas de I+D de la Administración General del Estado.
16. La I+D+I en Biomedicina y Ciencias de la Salud de la Acción Estratégica en Salud llevadas a cabo por el CÍBER y CIBERNED.
17. Los programas de formación y promoción del voluntariado que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones públicas
18. Las llevadas a cabo por la Fundación ONCE del Perro Guía en el marco del Proyecto 2021-2022 «Avances para la movilidad de las personas ciegas asistidas por perros guía».
19. Las llevadas a cabo por la Fundación ONCE en el marco del Programa de Becas “Oportunidad al Talento”, así como las actividades culturales desarrolladas por esta entidad en el marco de la Bienal de Arte Contemporáneo, el Espacio Cultural “Cambio de Sentido” y la Exposición itinerante “El Mundo Fluye”.
20. Las llevadas a cabo por la Fundación ONCE en el marco de la organización del «World Blindness Summit Madrid 2021» que se celebrará los días 21 al 26 de mayo del 2021.
21. Los programas dirigidos a la erradicación de la violencia de género que hayan sido objeto de

subvención por parte de las Administraciones Públicas o se realicen en colaboración con estas.

22. Las llevadas a cabo por el Fondo de Becas Soledad Cazorla para huérfanos de la violencia de género (Fundación Mujeres).
23. Los programas dirigidos a la erradicación de la discriminación por razón de género y la consecución de las condiciones que posibiliten la igualdad real y efectiva entre ambos sexos, así como el fomento de la participación de la mujer en todos los ámbitos de la vida política, económica, cultural y social, que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones Públicas o se realicen en colaboración con estas.
24. La recuperación del Patrimonio Cultural de la isla de La Palma de acuerdo con lo establecido en el artículo 28 del Real Decreto-ley 20/2021, de 5 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas y para la reconstrucción económica y social de la isla de La Palma (BOE del 6).
25. Los programas y actividades relacionadas con la celebración de los siguientes acontecimientos de excepcional interés público, siempre que hayan sido aprobados por el respectivo Consorcio:
  - “Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Tokio 2020”
  - "4ª Edición de la Barcelona World Race"
  - “V Centenario de la expedición de la primera vuelta al mundo de Fernando de Magallanes y Juan Sebastián Elcano”
  - “Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025”
  - "Campeonato Mundial Balonmano Femenino 2021"
  - “Andalucía Valderrama Masters”
  - “Bádminton World Tour”
  - “Nuevas Metas”
  - "Barcelona Equestrian Challenge (3ª Edición)"
  - "Universo Mujer II"
  - “Logroño 2021, nuestro V Centenario
  - "Centenario Delibes"
  - “Año Santo Jacobeo 2021”
  - “VIII Centenario de la Catedral de Burgos 2021”
  - “Deporte Inclusivo”
  - "Plan 2020 de Apoyo al Deporte de Base II"
  - "Camino Lebaniego"
  - "Expo Dubái 2020"
  - "Automobile Barcelona 2019"
  - “Plan Berlanga”
  - "Alicante 2021. Salida Vuelta al Mundo a Vela"
  - “España País Invitado de Honor en la Feria del libro de Fráncfort en 2021”
  - “Plan de Fomento de la ópera en la Calle del Teatro Real”
  - “175 Aniversario de la construcción del Gran Teatre del Liceu”
  - "El tiempo de la Libertad. Comuneros V Centenario"
  - “Gran Premio de España de Fórmula 1”
  - “Bicentenarios de la independencia de las Repúblicas Iberoamericanas”
  - “150 Aniversario de creación de la Academia de España en Roma”

- “125 aniversario de la Asociación de Prensa de Madrid”
- Celebración del Summit “MADBLUE”
- “30 Aniversario de la Escuela Superior de Música Reina Sofía”
- “Año Santo Guadalupense 2021”
- “Torneo Davis Cup Madrid”
- “MADRID HORSE WEEK 21/23”
- “Centenario del Rugby en España y de la Unió Esportiva Santboiana”
- “Solheim Cup 2023”
- “IX Centenario de la Reconquista de Sigüenza”
- “Barcelona Mobile World Capital”
- “Valencia, Capital Mundial del Diseño 2022 / Valencia World Design Capital 2022”
- “Cincuenta aniversario de la Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED)”
- “Centenario de Revista de Occidente”
- “50 aniversario del fallecimiento de Clara Campoamor. 90 años del inicio de una democracia plena”
- “V Centenario del fallecimiento de Elio Antonio de Nebrija”
- “Nuevas Metas II”
- “250 aniversario del Museo Nacional de Ciencias Naturales (CSIC-MNCN)”
- “Andalucía Región Europea del Deporte 2021”
- “75 aniversario de la Ópera en Oviedo”
- Hábitos Saludables para el control del riesgo Cardiovascular “Aprender a cuidarnos”
- “Mundiales Bádminton España”
- “Centenario de la Batalla de Covadonga-Cuadonga”
- “VII Centenario de la Catedral de Palencia 2021-2022”
- “FITUR especial: recuperación turismo”
- “Programa Deporte Inclusivo II”
- “Valencia 2020-2021, Año Jubilar. Camino del Santo Cáliz”
- “Enfermedades Neurodegenerativas. Año Internacional de la Investigación e Innovación. Período 2021-2022”
- “50 aniversario del Hospital Sant Joan de Deu”

**Nota:** véase el artículo 27.3.Segundo de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo y la Resolución de 25 de enero de 2018, de la Dirección General de Tributos, por la que se aprueba el Manual de aplicación de los beneficios fiscales previstos en el apartado primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, correspondientes a los gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual, que sirvan para la promoción de los acontecimientos de excepcional interés público ([BOE](#) del 2 de febrero) que contiene las reglas aplicables.

## Deducción por maternidad e incremento adicional por gastos de custodia

**Normativa:** Arts. 81 Ley IRPF y 60 Reglamento

### Funcionarios y empleados con destino en el extranjero

### Régimen de excesos

En los términos establecidos en el artículo 9.A.3.b) del Reglamento del IRPF, tiene la consideración de dieta exceptuada de gravamen el exceso que perciban sobre las retribuciones totales que obtendrían, en el supuesto de hallarse destinados en España, las siguientes personas con destino en el extranjero, siempre que sean contribuyentes por el IRPF.

- Funcionarios públicos españoles.
- Personal al servicio de la Administración del Estado.
- Funcionarios y personal al servicio de otras Administraciones Públicas.
- Empleados de empresas con destino en el extranjero.

**Importante:** en estos supuestos no se exige el requisito de que el desplazamiento y permanencia del perceptor sea por un período continuado inferior a nueve meses. Asimismo, la aplicación de este régimen de dietas exceptuadas de gravamen es incompatible con la exención para los rendimientos percibidos por trabajos realizados en el extranjero [art. 7.p) Ley IRPF].

## Cálculo del importe exento

- Tratándose de funcionarios públicos españoles con destino en el extranjero, el importe exento será el «exceso» que perciban sobre las retribuciones totales que obtendrían en el supuesto de hallarse destinados en España, como consecuencia de la aplicación de los módulos y de la percepción de las indemnizaciones previstas en los artículos 4, 5 y 6 del Real Decreto 6/1995, de 13 de enero, por el que se regula el régimen de retribuciones de los funcionarios destinados en el extranjero, y calculando dicho exceso en la forma prevista en dicho Real Decreto, y la indemnización prevista en el artículo 25.1 y 2 del Real Decreto 462/2002, de 24 de mayo, sobre indemnizaciones por razón del servicio.
- En el supuesto de personal al servicio de la Administración del Estado con destino en el extranjero, el importe exento será el «exceso» que perciban sobre las retribuciones totales que obtendría por sueldos, trienios, complementos o incentivos, en el supuesto de hallarse destinado en España. A estos efectos, el órgano competente en materia retributiva acordará las equiparaciones retributivas que puedan corresponder a dicho personal si estuviese destinado en España.
- En el caso de empleados de empresas, con destino en el extranjero, el importe exento será el «exceso» que perciban sobre las retribuciones totales que obtendrían por sueldos, jornales, antigüedad, pagas extraordinarias, incluso la de beneficios, ayuda familiar o cualquier otro concepto, por razón de cargo, empleo, categoría o profesión en el supuesto de hallarse destinados en España.

## Incompatibilidad

El contribuyente **podrá optar por la aplicación de este régimen de excesos en sustitución de la exención** para los rendimientos percibidos por [trabajos efectivamente realizados en el extranjero](#) que se comenta en el Capítulo 2.

## Ejemplo: Deducción por donativos realizados a entidades incluidas en el ámbito de la Ley 49/2002

Don S.M.A. ha realizado las siguientes donaciones:

- A la ONG “TT” incluida en el ámbito de la Ley 49/2002 a la que con anterioridad no habían efectuado donación alguna, la cantidad de 1.000 euros en 2021.
- A la fundación “XX” incluida en el ámbito de la Ley 49/2002 a la que se ha efectuado desde 2018 las siguientes donaciones para actividades prioritarias de mecenazgo:

Ejercicio	2018	2019	2020	2021
Donación	500 euros	700 euros	1.000 euros	1.000 euros

Determinar el importe de la deducción por donativos que le corresponde en 2021.

### Solución:

**Base de deducción**  $(1.000 + 1.000) = 2.000$

**Importe de la deducción por donativos** = 867,50

Desglose de importes:

a. Donaciones a la ONG “TT”

(1.000 euros) <sup>(1)</sup>

150 euros al 80 % = 120

850 al 35 % = 297,50

b. Donaciones a la fundación “XX”

(1.000 euros) <sup>(2)</sup>

1.000 euros al 45 % = 450

**Total**  $(120 + 297,50 + 450) = 867,50$

### Notas al ejemplo:

(1) A los 1.000 euros donados por primera vez a la ONG “TT” que no han sido destinados a actividades y programas prioritarios de mecenazgo se les aplican los porcentajes previstos en el artículo 19 de la Ley 49/2002 para cantidades donadas que se han incrementado en cinco puntos porcentuales (pasando a 80% sobre los primeros 150 euros y 35% sobre el importe restante). [\(Volver\)](#)

(2) A los 1.000 euros donados a la fundación “XX” con destino a actividades y programas prioritarios de mecenazgo se aplica el porcentaje del 45 por ciento resultado de elevar en cinco puntos porcentuales el porcentaje previsto en el artículo 19 de la Ley 49/2002 para los supuestos en los que el contribuyente, en los dos periodos impositivos inmediatos anteriores, hubiera realizado donaciones en favor de la misma entidad por importe igual o superior, en cada

uno de ellos, al del ejercicio anterior (40% + 5% = 45%).

Téngase en cuenta que para aplicar el porcentaje incrementado del 45% es preciso que se hayan realizado en los dos períodos impositivos anteriores donaciones en favor de una misma entidad por un importe igual o superior, en cada uno de ellos, al donativo del ejercicio anterior. Por tanto, en este caso en el ejercicio 2021 se han tenido en cuenta los importes donados en 2019 y 2020, pero también los realizados en el ejercicio 2018 ya que si en dicho ejercicio 2018 don S.M.A. no hubiera efectuado donativo alguno a la fundación XX, no podría aplicar en 2021 el porcentaje incrementado del 45% a la base de deducción. [\(Volver\)](#)

## Deducción por maternidad

### Centros de trabajo móviles o itinerantes

El régimen general de dietas y gastos de viaje exceptuados de gravamen también resulta aplicable a las asignaciones para gastos de locomoción, manutención y estancia que perciban los trabajadores contratados específicamente para prestar sus servicios en empresas con centros de trabajo móviles o itinerantes, siempre que aquellas asignaciones correspondan a desplazamientos a municipio distinto del que constituya la residencia habitual del trabajador.

Se considera empresa móvil o itinerante aquella que, por las características propias de la actividad que realiza, requiere un desplazamiento necesario de sus trabajadores a los lugares donde sus servicios son requeridos. La definición de centro de trabajo móvil o itinerante está asociada con el desplazamiento de los trabajadores a los distintos lugares en los que la empresa debe prestar sus servicios, de tal forma que en este tipo de contratos de trabajo es consustancial la aceptación, por parte del trabajador, de la indeterminación del Centro donde han de prestarse los servicios. En definitiva, el trabajador realizando su actividad en el mismo centro de trabajo, se desplaza con él. Tienen esta consideración, por ejemplo, los circos y determinadas empresas de montajes e instalaciones eléctricas y telefónicas.

## Donativos realizados a entidades no incluidas en el ámbito de la Ley 49/2002

### Normativa: Art. 68.3.b) Ley IRPF

Dan derecho a deducción del **10 por 100** las cantidades donadas a fundaciones legalmente reconocidas que rindan cuentas al órgano del protectorado correspondiente, así como a asociaciones declaradas de utilidad pública, no comprendidas en el ámbito de aplicación de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE del 24).

**Atención:** el importe de esta deducción se consignará en la casilla **[0724]** del anexo A.1 de la declaración.

## Beneficiarios e hijos que dan derecho a la aplicación de la deducción

### A. Beneficiarios de la deducción

El artículo 81 de la Ley del IRPF regula la deducción por maternidad que minorra la cuota diferencial del IRPF y que podrán aplicar las siguientes personas:

**1. Las mujeres con hijos menores de tres años** en las que concurren las siguientes circunstancias:

- **Que tengan derecho a la aplicación del mínimo por descendientes por los hijos a que se refiere esta deducción.**
- **Que realicen una actividad por cuenta propia o ajena.**
- **Que estén dadas de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o Mutuality.**

**Importante:** la deducción por maternidad es incompatible con la prestación o subsidio por desempleo o con las situaciones de excedencia voluntaria. No obstante, el hecho de encontrarse de baja por enfermedad no significa que la madre trabajadora deje de realizar una actividad por cuenta ajena.

**2. En caso de fallecimiento de la madre o cuando la guarda y custodia se atribuya de forma exclusiva al padre o, en su caso, a un tutor,** siempre que cumplan los requisitos comentados en la letra a) anterior.

En el supuesto de existencia de varios contribuyentes con derecho a la deducción por maternidad respecto del **mismo tutelado o acogido o menor bajo su guarda y custodia para la convivencia preadoptiva o por resolución judicial,** su importe deberá repartirse entre ellos por partes iguales.

**Importante:** con la única excepción de los supuestos señalados en la letra b) anterior, la deducción por maternidad corresponde íntegra y exclusivamente a la madre, siempre que cumpla los requisitos indicados para tener derecho a la misma. En consecuencia, en ningún caso distinto de los mencionados será admisible la aplicación de la deducción por parte del padre ni tampoco el reparto o prorrateo de la misma entre el padre y la madre.

## **B. Hijos que dan derecho a la aplicación de la deducción**

- **Los hijos por naturaleza,** desde el mes de su nacimiento hasta el mes anterior a aquél en que cumplan los tres años de edad, ambos inclusive.
- **Los hijos adoptados y los menores vinculados al contribuyente por razón de tutela o acogimiento,** permanente o preadoptivo, o de delegación de guarda para la convivencia preadoptiva.

**En los supuestos de adopción o acogimiento permanente o preadoptivo o de delegación de guarda para la convivencia preadoptiva,** la deducción se podrá practicar, con independencia de la edad del menor, durante los tres años siguientes a la fecha de la inscripción en el Registro Civil.

Cuando la inscripción no sea necesaria, la deducción se podrá practicar durante los tres años posteriores a la fecha de la resolución judicial o administrativa que la declare.



Cuando tenga lugar la **adopción de un menor que hubiera estado en régimen de acogimiento, permanente o preadoptivo, de delegación de guarda para la convivencia preadoptiva** o cuando se produzca un cambio en la situación del acogimiento, la deducción se practicará durante el tiempo que reste hasta agotar el plazo máximo de tres años anteriormente citado.

En los casos de tutela, el tutor tendrá derecho al importe de la deducción que corresponda al tiempo que reste hasta que el tutelado alcance los tres años de edad.

**Importante:** la deducción no resulta aplicable en el caso de nietos y demás descendientes por consanguinidad distintos de los hijos, ni cuando se trate de acogimientos familiares simples, de urgencia o temporales, ni en los casos de menores respecto de los que se tenga la guarda y custodia por resolución judicial.

## c) Reglas especiales

### Aportaciones a Partidos Políticos, Federaciones, Coaliciones o Agrupaciones de Electores

#### Normativa: Art. 68.3.c) Ley IRPF

Dan derecho a una deducción del **20 por 100** las cuotas de afiliación y las aportaciones a Partidos Políticos, Federaciones, Coaliciones o Agrupaciones de Electores.

La base máxima de esta deducción será de **600 euros anuales** y estará constituida por las cuotas de afiliación y aportaciones previstas en la letra a) del apartado Dos del artículo 2 de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos.

**Atención:** el importe de esta deducción se consignará en la casilla **[0725]** del anexo A.1 de la declaración.

## Cuantía y límite de la deducción

### Cuantía de la deducción

- El importe de la deducción por maternidad correspondiente a cada hijo que otorgue derecho a la misma es de **100 euros por cada mes** del período impositivo **en que concurren de forma simultánea los requisitos** anteriormente comentados.
- La determinación de los hijos se realizará de acuerdo con su situación el último día de cada mes. En consecuencia, en caso de hijos por naturaleza se computará por entero el mes de nacimiento, sin que se compute el mes en que el hijo cumpla los tres años de edad.
- Por lo que respecta al requisito de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o Mutuality, éste se entenderá cumplido cuando esta situación se produzca en cualquier día

del mes.

## Límite de la deducción

El importe de la deducción por maternidad por cada hijo que otorgue derecho a la misma **no podrá superar** ninguna de las dos cantidades que a continuación se señalan:

- Hasta **1.200 euros anuales**.
- **El importe de las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades** devengadas en cada período impositivo con posterioridad al nacimiento, adopción, delegación de guarda para la convivencia preadoptiva o acogimiento.

Por tanto, en el período impositivo de nacimiento del menor no se computarán para determinar el segundo de estos límites el importe de las cotizaciones de los meses anteriores al nacimiento.

De igual forma, en el período impositivo de cumplimiento de los tres años, o en su caso del fallecimiento del menor, no se computarán las cotizaciones o cuotas devengadas con posterioridad al acaecimiento de dichas circunstancias que determinan la pérdida del derecho a aplicar la deducción.

Esto es:

- En el período impositivo en que el descendiente cumple los tres años solo deben tenerse en cuenta las cotizaciones a la Seguridad Social devengadas durante el período en el que se tiene derecho a aplicar la deducción y no las de todo el año en que el menor cumple los tres años.
- Del mismo modo, si el descendiente fallece en el año, solo se computarán las cotizaciones a la Seguridad Social de los meses transcurridos hasta el fallecimiento y no las de todo el período impositivo.

El cómputo se efectuará por los importes íntegros, sin tomar en consideración las bonificaciones que pudieran corresponder por la situación personal del afiliado o mutualista e incluyendo en dicho importe íntegro las cuotas correspondientes al trabajador y al empleador.

## Relaciones laborales especiales de carácter dependiente

En estos supuestos, es preciso distinguir entre:

- Los gastos de estancia, que siguen la regla general expuesta anteriormente (sólo deducibles del rendimiento íntegro en la medida en que sean resarcidos de forma específica por su empresa), y
- Los gastos de locomoción y manutención, a los que se aplica una regla especial conforme a la cual, cuando los gastos de locomoción y manutención no les sean resarcidos específicamente por las empresas a quienes presten sus servicios, los contribuyentes que obtengan rendimientos del trabajo que se deriven de este tipo de relaciones laborales podrán minorar sus ingresos íntegros, para la determinación de sus rendimientos netos, en las siguientes cantidades, siempre que justifiquen la realidad de sus desplazamientos:

### a. Por gastos de locomoción.

Cuando se utilicen medios de transporte público, el importe del gasto que se justifique mediante factura o documento equivalente.

En otro caso: La cantidad que resulte de computar 0,19 euros por kilómetro recorrido, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen.

### b. Por gastos de manutención.

Desplazamientos en territorio español: 26,67 euros diarios.

Desplazamientos al extranjero: 48,08 euros diarios.

### Ejemplo:

Don D.M.M. es contratado por una empresa de Zaragoza como representante de comercio, estableciéndose una relación laboral especial de carácter dependiente conforme al Real Decreto 1438/1985, de 1 de agosto. Los gastos de locomoción, estancia y manutención corren por su cuenta, no siéndole resarcidos de forma específica por la empresa. La zona asignada para su trabajo está situada al norte de la provincia de Teruel, efectuando los desplazamientos en su propio vehículo.

A lo largo de 2021 ha percibido por sus servicios un total de 27.400 euros, habiendo efectuado desplazamientos durante 110 días en los que ha recorrido un total de 20.000 kilómetros. Los gastos debidamente justificados originados en dichos desplazamientos son los siguientes:

- Gastos de aparcamiento = 96
- Gastos de estancia en hoteles = 1.500
- Gastos de manutención en restaurantes = 3.300

Determinar el importe de los ingresos íntegros fiscalmente computables por don D.M.M. en su declaración del IRPF del ejercicio 2021.

### Solución:

Remuneraciones brutas = 27.400

Ingresos no computables:

Gastos de locomoción (20.000 Kms x 0,19 euros) = 3.800

Gastos de aparcamiento = 96

Gastos de manutención (26,67 euros x 110 días) = 2.933,70

Gastos de estancia: (\*) --

**Total = 6.829,70**

Ingresos íntegros fiscalmente computables (27.400,00 – 6.829,70) = 20.570,30

### Nota el ejemplo:

(\*) Al no serle resarcidos específicamente por la empresa los gastos de estancia, no resulta deducible cantidad alguna por este concepto. [\(Volver\)](#)

## Abono anticipado de la deducción por maternidad

**Importante:** *téngase en cuenta que sólo podrá solicitarse el abono anticipado del importe que corresponda a la deducción por maternidad sin incluir el incremento adicional por gastos de custodia en guarderías o centros de educación infantil autorizados que se examina en el apartado siguiente.*

Los **contribuyentes con derecho a la aplicación de la deducción por maternidad pueden solicitar** a la Agencia Estatal de Administración Tributaria su abono de forma anticipada por cada uno de los meses en que estén dados de alta en la Seguridad Social o Mutualidad y coticen los plazos mínimos que a continuación se indican:

- a. Trabajadores con contrato de trabajo a jornada completa, en alta durante al menos quince días de cada mes, en el Régimen general o en los Regímenes especiales de la Minería del Carbón y de los Trabajadores del Mar.
- b. Trabajadores con contrato de trabajo a tiempo parcial cuya jornada laboral sea de, al menos, el 50 por 100 de la jornada ordinaria en la empresa, en cómputo mensual, y se encuentren en alta durante todo el mes en los regímenes citados en el párrafo anterior.
- c. Trabajadores por cuenta ajena en alta en el Régimen Especial Agrario de la Seguridad Social en el mes y que realicen, al menos, diez jornadas reales en dicho período.
- d. Trabajadores incluidos en los restantes Regímenes especiales de la Seguridad Social no citados en los párrafos anteriores o mutualistas de las respectivas mutualidades alternativas a la Seguridad Social que se encuentren en alta durante quince días en el mes.

La solicitud del abono anticipado de la deducción debe ajustarse al modelo 140 aprobado por la Orden HAC/177/2020, de 27 de febrero.

**Atención ERTE Covid 19:** *de acuerdo con la letra b.1º del artículo 267.1 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social (aprobado por Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre -BOE de 31 de octubre-), en el caso de expedientes de regulación temporal de empleo en los que se suspenda el contrato de trabajo, el contribuyente se encuentra en situación de desempleo total. Por esta razón, en estos casos de suspensión del contrato de trabajo, como consecuencia de la aprobación de un expediente de regulación temporal de empleo, deja de realizarse una actividad por cuenta ajena y de cumplirse los requisitos para disfrutar de la deducción por maternidad y el correspondiente abono anticipado.*

## Requisitos comunes de las deducciones por donativos, donaciones y aportaciones

Como requisito común de carácter general, para tener derecho a practicar deducciones por cualquiera de los conceptos enumerados anteriormente, deberá acreditarse la **efectividad de la**

## donación realizada.

En particular,

### **a. En la deducción por donativos a entidades incluidas en el ámbito de la Ley 49/2002**

**Normativa: véase el artículo 24 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo**

Las deducciones por razón de donativos, donaciones y aportaciones deducibles, realizadas al amparo del régimen de deducciones establecido por la Ley 49/2002 habrán de acreditarse mediante **certificación** expedida por la entidad beneficiaria, en la que, además del número de identificación fiscal del donante y de la entidad, se haga constar lo siguiente:

1. Mención expresa de que la entidad donataria se encuentra incluida entre las reguladas en la mencionada ley.
2. Fecha e importe del donativo, cuando éste sea dinerario.
3. Documento público u otro documento auténtico que acredite la entrega del bien donado, cuando no se trate de donativos en dinero.
4. Destino que la entidad donataria dará al objeto donado en el cumplimiento de su finalidad específica.
5. Mención expresa del carácter irrevocable de la donación, sin perjuicio de lo establecido en las normas imperativas civiles que regulan la revocación de donaciones. A este respecto cabe señalar que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4º de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos (BOE del 5), las donaciones realizadas conforme a lo dispuesto en dicha Ley tienen carácter irrevocable.

### **b. En las aportaciones a Partidos Políticos, Federaciones, Coaliciones o Agrupaciones de Electores**

**Normativa: véase artículo 13 de la citada Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos**

La aplicación de la deducción por aportaciones efectuadas a los partidos políticos está condicionada a que el contribuyente disponga del documento acreditativo de la aportación, donación o cuota satisfecha al partido político perceptor.

### **c. En la deducción por donativos a entidades no incluidas en el ámbito de la Ley 49/2002**

**Normativa: véase el artículo 69.2 del Reglamento del IRPF**

Por último, **las entidades beneficiarias** de donativos que dan derecho a la deducción del 10 por 100 deberán remitir una declaración informativa sobre los donativos recibidos durante cada año natural, en la que, además de sus datos de identificación, harán constar la siguiente información

referida a los donantes:

- a. Nombre y apellidos.
- b. Número de identificación fiscal.
- c. Importe del donativo.
- d. Indicación de si el donativo da derecho a la aplicación de alguna de las deducciones aprobadas por las comunidades autónomas.

**Importante:** *en el caso de que, una vez efectuada la donación, ésta fuese revocada posteriormente, en la declaración del período impositivo en que dicha revocación se produzca deberán ingresarse las cantidades correspondientes a los beneficios fiscales disfrutados, sin perjuicio de los intereses de demora que procedan.*

## Traslado de puesto de trabajo a municipio distinto

Tienen la consideración de asignaciones para gastos de viaje exoneradas de gravamen las cantidades recibidas con motivo del traslado de puesto de trabajo a municipio distinto, siempre que, además:

- Dicho traslado exija el cambio de residencia.
- Las cantidades recibidas correspondan exclusivamente a:
  - a. Gastos de locomoción y manutención del empleado o trabajador y sus familiares durante el traslado.
  - b. Gastos de traslado del mobiliario y enseres.

### Ejemplo:

En el mes de marzo de 2021, don P.L.L. fue trasladado de puesto de trabajo por su empresa de Madrid a Barcelona, recibiendo por dicho traslado una compensación por importe de 3.000 euros. Como justificantes de los gastos del traslado conserva:

- Factura de la empresa de mudanzas por un importe de 1.293 euros.
- Km recorridos: 600 (su cónyuge y él viajaron con su propio automóvil, sin pernoctar).

### Solución:

Importe recibido: 3.000,00

Importe exonerado de gravamen.

- Gastos de locomoción:  $(600 \text{ Km} \times 0,19) = 114,00$
- Gastos de manutención sin pernoctar  $(26,67 \times 2) = 53,34$
- Factura de mudanza: 1.293,00

- Total: 1.460,34

Ingresos íntegros fiscalmente computables (3.000,00 – 1.460,34) = 1.539,66 (\*)

**Nota al ejemplo:**

(\*) Sobre dicha cantidad procederá aplicar una reducción del 30 por 100, al considerarse este rendimiento obtenido de forma notoriamente irregular en el tiempo. Véase en este mismo Capítulo la [reducción especial](#) aplicable sobre determinados rendimientos íntegros del trabajo. [\(Volver\)](#)

## Incremento adicional por gastos de custodia en guarderías o centros de educación infantil autorizados

El importe de la deducción por maternidad se podrá incrementar hasta en 1.000 euros adicionales cuando el contribuyente que tenga derecho a la misma hubiera satisfecho en el período impositivo gastos de custodia del hijo menor de tres años en guarderías o centros de educación infantil autorizados.

**Importante:** a diferencia de la deducción general por maternidad, los contribuyentes con derecho a la aplicación del incremento adicional por gastos de custodia no pueden solicitar a la Agencia Estatal de Administración Tributaria su abono de forma anticipada, sino que deberán solicitar el incremento que corresponda directamente en la declaración del IRPF.

## Límite aplicable

### Normativa: Art. 69.1 Ley IRPF

La base de la deducción por donativos, donaciones y otras aportaciones no podrá superar, con carácter general el **10 por 100 de la base liquidable del ejercicio**.

No obstante lo anterior, la base de la deducción por donativos, donaciones y aportaciones destinados a la realización y desarrollo de actividades y programas prioritarios de mecenazgo anteriormente relacionados en el punto 1.2 anterior, podrá alcanzar el **15 por 100 de la base liquidable del ejercicio**.

La base liquidable del ejercicio está constituida por la suma de las casillas **[0500]** y **[0510]** de la declaración.

En el caso de tener bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, se tomará, para calcular ese límite, el importe de la base liquidable general sometida a gravamen, casillas **[0505]** de la declaración.

## Candidatos a jurado, jurados y miembros de mesas electorales

Están exceptuadas de gravamen las cantidades percibidas en concepto de desplazamientos, alojamiento y manutención por los candidatos a jurados y por los jurados titulares y suplentes como consecuencia del cumplimiento de sus funciones, según lo previsto en el Real Decreto 385/1996, de 1 de marzo, por el que se establece el régimen retributivo e indemnizatorio del desempeño de las funciones del jurado (BOE del 14). Las cuantías fijadas en el mismo han sido actualizadas por la Resolución del Ministerio de la Presidencia de 21 de julio de 2006 (BOE del

26).

También están exceptuadas de gravamen las cantidades percibidas por los miembros de las Mesas Electorales, de acuerdo con lo establecido en la Orden [INT/282/2019](#), de 7 de marzo, de regulación de la dieta de los miembros de las mesas electorales ([BOE](#) del 14).



## Requisitos y condiciones para aplicar el incremento adicional

Para que la deducción por maternidad se incremente hasta en 1.000 euros adicionales es necesario que se den los siguientes requisitos:

**1º.** Se deben cumplir los requisitos anteriormente comentados sobre **beneficiarios e hijos que dan derecho a la deducción por maternidad**.

**2º.** Además, es necesario que el contribuyente haya satisfecho en el período impositivo **gastos de custodia del hijo menor de tres años**.

Se consideran GASTOS DE CUSTODIA a las cantidades satisfechas por el contribuyente que cumplan **las siguientes condiciones**:

a. Que sean satisfechas a guarderías o centros de educación infantil **autorizados**.

### Precisiones:

El término "autorizados" debe entenderse exigible tanto a centros de educación infantil, como a guarderías.

La deducción por maternidad es una medida vinculada al ámbito educativo (primer ciclo de educación infantil), por lo que su aplicación se refiere a centros de educación infantil, públicos o privados, que desarrollan el referido ciclo y en consecuencia que estén autorizados por la Administración educativa competente. Véase al respecto la Resolución del TEAC de 26 de mayo de 2021, Reclamación número 00/0946/2021, recaída recurso extraordinario de alzada en unificación de criterio.

Por ello, no procede la aplicación de la deducción respecto de gastos satisfechos a personas físicas o jurídicas que puedan desarrollar labores de custodia de niños menores de tres años con distintas finalidades ajenas a las educativas antes referidas. Serían los casos de gastos incurridos en empresas o establecimientos abiertos al público que acogen menores con distintos fines (locales de celebraciones de cumpleaños o fiestas infantiles, ludotecas, locales de mera custodia, campamentos infantiles, etcétera) o de gastos satisfechos a particulares en el domicilio familiar por custodia de menores (cuidados realizados por familiares retribuidos, gastos de custodia satisfechos a "canguros", empleados del hogar, etcétera), y que pueden requerir o no autorización administrativa, como ocurriría en el caso de apertura de establecimientos abiertos al público, que requieren de determinadas licencias municipales o autonómicas, si bien no van a contar con la autorización de la administración educativa por la naturaleza o finalidad de la custodia.

b. Que se abonen los siguientes **conceptos**:

- la preinscripción y matrícula de menores de 3 años,
- la asistencia, en horario general y ampliado, y
- la alimentación.

c. Que su abono corresponda a gastos que se hayan producido por **meses completos**.

d. Que **no tengan para el contribuyente la consideración de rendimientos del trabajo en especie exentos** por aplicación de lo dispuesto en el artículo 42.3. b) o d) de la Ley del IRPE, es decir, por:

- La contratación directa o indirectamente por empresas o empleadores del servicio de

primer ciclo de educación infantil para los hijos de sus trabajadores en guarderías o centros de educación infantil autorizados [Art. 42.3.b) Ley IRPF].

- La prestación del servicio de educación preescolar, infantil, primaria, secundaria obligatoria, bachillerato y formación profesional por centros educativos autorizados, a los hijos de sus empleados, con carácter gratuito o por precio inferior al normal de mercado [Art. 42.3.d) Ley IRPF]

## Especialidad: aplicación del incremento hasta que el hijo comience el segundo ciclo de educación infantil

En el período impositivo en que el hijo menor cumpla tres años, el incremento podrá resultar de aplicación respecto de los gastos incurridos con posterioridad al cumplimiento de dicha edad hasta el mes anterior a aquél en el que pueda comenzar el segundo ciclo de educación infantil.

A estos efectos téngase en cuenta que en el supuesto de que el descendiente cumpla los tres años en el mes de enero o en el caso de que la madre comience a trabajar en el año en el que el hijo cumple esa edad, pero después de haberla cumplido, no se podrá aplicar la deducción por maternidad, si bien ello no impedirá aplicar el incremento de gastos de guardería o centro de educación infantil autorizado por los gastos originados hasta el mes en el que el descendiente puede iniciar el segundo ciclo de educación infantil.

### **Obligación de información por parte de guarderías o centros de educación infantil autorizados:**

*El artículo 69.9 del Reglamento del IRPF establece para las guarderías o centros de educación infantil autorizados la obligación de presentar una declaración informativa sobre los menores y los gastos que den derecho a la aplicación del incremento de la deducción.*

*La Orden HAC/1400/2018, de 21 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 233, "Declaración informativa por gastos en guarderías o centros de educación infantil autorizados" y se determinan el lugar, forma, plazo y el procedimiento para su presentación, y se modifica la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones, declaraciones informativas, declaraciones censales, comunicaciones y solicitudes de devolución, de naturaleza tributaria (BOE del 27).*

## Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla

Normativa: Arts. 68.4 Ley IRPF y 58 Reglamento

## Rendimiento neto del trabajo a integrar en la base imponible

### Cuantía del incremento adicional

- El incremento de la deducción podrá ser de **hasta 83,33 euros por cada mes** del período impositivo **en** que concurren de forma simultánea los requisitos anteriormente comentados sobre beneficiarios, hijos que dan derecho a la deducción y gastos de custodia.
- A efectos del cómputo del número de meses para el cálculo del incremento se tendrán en cuenta las siguientes **reglas**:
  1. La determinación de los hijos se realizará de acuerdo con su **situación el último día de cada mes**.

**Importante:** No obstante, en el período impositivo en que el hijo menor cumpla tres años, el número de meses de dicho ejercicio se ampliará, en caso de cumplimiento del resto de requisitos, a los meses posteriores al cumplimiento de dicha edad hasta el mes anterior a aquél en el que pueda comenzar el segundo ciclo de educación infantil.

2. El requisito de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o Mutualidad se entenderá cumplido cuando esta situación se produzca **en cualquier día del mes**.
  3. Los meses a tomar en consideración serán exclusivamente aquéllos en los que los gastos abonados se efectúen **por mes completo**.

A estos efectos, se entenderán incluidos los meses contratados por completo aun cuando parte de los mismos tengan el carácter de no lectivos.
- En el supuesto de existencia de varios contribuyentes con derecho a la aplicación del incremento respecto del mismo acogido o tutelado, **su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales**.

## Modalidades

La aplicación de la deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla presenta diferentes modalidades en función de que el contribuyente resida o no en Ceuta o Melilla y, tratándose de contribuyentes residentes en dichas ciudades, en función de que el período de residencia sea inferior o igual o superior a 3 años. En consecuencia, la deducción presenta las siguientes modalidades:

### a. Contribuyentes residentes en Ceuta o Melilla durante un plazo inferior a tres años

En este supuesto, la deducción consiste en el **60 por 100** de la parte de la **suma de las cuotas íntegras** estatal y autonómica que proporcionalmente corresponda a las rentas computadas para la determinación de las bases liquidables que hubieran sido obtenidas en Ceuta o Melilla.

### b. Contribuyentes residentes en Ceuta o Melilla durante un plazo no inferior a tres años

Los contribuyentes que hayan residido en Ceuta o Melilla durante un plazo no inferior a tres años, en los períodos impositivos iniciados con posterioridad al final de ese plazo, **podrán aplicar la misma deducción también por las rentas obtenidas fuera de dichas ciudades.**

Para ello, es preciso que se cumpla el siguiente **requisito: que, al menos, la tercera parte del patrimonio neto del contribuyente**, determinado conforme a la normativa del Impuesto sobre el Patrimonio, **esté situado en Ceuta o Melilla.**

La **cuantía máxima** de las rentas, obtenidas fuera de dichas ciudades, que pueden gozar de la deducción será el **importe neto de los rendimientos y ganancias y pérdidas patrimoniales obtenidos en dichas ciudades.**

### c. Contribuyentes no residentes en Ceuta o Melilla

Los contribuyentes no residentes en Ceuta o Melilla podrán deducir el **60 por 100** de la parte de la **suma de las cuotas íntegras** estatal y autonómica que proporcionalmente corresponda a las rentas computadas para la determinación de las bases liquidables **positivas** que hubieran sido obtenidas en Ceuta o Melilla.

**Importante:** *en ningún caso se puede aplicar la deducción, en esta modalidad (contribuyentes no residentes en Ceuta y Melilla), sobre las siguientes rentas:*

- *Las procedentes de Instituciones de Inversión Colectiva, salvo cuando la totalidad de sus activos esté invertida en Ceuta o Melilla.*
- *Los rendimientos del trabajo.*
- *Las ganancias patrimoniales que procedan de bienes muebles situados en Ceuta o Melilla.*
- *Los rendimientos procedentes de depósitos o cuentas en toda clase de instituciones financieras situadas en Ceuta o Melilla.*

## Esquema general

### Fase 1ª:

- (+) Importe íntegro devengado (retribuciones dinerarias).
- (+) Valoración fiscal más ingreso a cuenta no repercutido (retribuciones en especie).
- (+) Contribuciones empresariales a sistemas de previsión social (importes imputados).
- (+) Aportaciones al patrimonio protegido de personas con discapacidad.
- (-) Reducciones aplicables sobre los siguientes rendimientos:
  - Generados en un plazo superior a dos años.
  - Obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

- Prestaciones percibidas de regímenes públicos de previsión social.
- Prestaciones percibidas de sistemas privados de previsión social (régimen transitorio).

(=) Rendimiento íntegro del trabajo.

#### **Fase 2ª:**

(-) Gastos deducibles:

- Cotizaciones a la Seguridad Social o a mutualidades obligatorias de funcionarios.
- Deducciones por derechos pasivos.
- Cotizaciones a colegios de huérfanos o instituciones similares.
- Cuotas satisfechas a sindicatos.
- Cuotas satisfechas a Colegios profesionales, si la colegiación es obligatoria.
- Gastos de defensa jurídica en litigios con el empleador.

(=) Rendimiento neto previo del trabajo.

Otros gastos:

- a. Cuantía fija aplicable con carácter general: 2.000 euros.
- b. Incremento por movilidad geográfica.
- c. Incremento para trabajadores activos con discapacidad.

(=) Rendimiento neto del trabajo.

#### **Fase 3ª:**

(-) Reducción por obtención de rendimientos de trabajo (sólo para contribuyentes con rendimientos netos de trabajo inferiores a 16.825 euros y rentas distintas a las de trabajo que no superen 6.500 euros).

(=) Rendimiento neto reducido del trabajo.

## Límites de la deducción

El incremento de la deducción por cada hijo que otorgue derecho a la misma **no podrá superar** para cada hijo **ninguno** de los dos límites que a continuación se señalan:

- **1.000 euros anuales.**
- **La menor de las siguientes cantidades:**

**a) Las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades** de carácter alternativo devengadas en cada período impositivo con posterioridad al nacimiento, adopción, delegación de guarda para la convivencia preadoptiva o acogimiento.

Además, a efectos de las cotizaciones y cuotas a computar debe tenerse en cuenta lo siguiente:

- En el período impositivo en el que el descendiente cumple los 3 años las cotizaciones a la Seguridad Social a computar serán las devengadas hasta el mes anterior a aquel en el que el hijo pueda iniciar el segundo ciclo de educación infantil.
- Si el descendiente fallece en el año, solo se computarán las cotizaciones a la Seguridad Social de los meses en los que el contribuyente tiene derecho a aplicar la deducción y no las de todo el período impositivo.

**Importante:** para el cálculo del límite de las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades de carácter alternativo, se computarán las cotizaciones y cuotas por sus importes íntegros sin tomar en consideración las bonificaciones que pudieran corresponder.

**b) El importe anual total del gasto efectivo no subvencionado** satisfecho en dicho período a la guardería o centro educativo en relación con ese hijo, sea o no por meses completos.

A efectos de determinar el importe total del gasto efectivo no subvencionado satisfecho, se considerará tanto el importe pagado por la madre o el contribuyente con derecho al referido incremento, como el satisfecho por el otro progenitor, adoptante, tutor, guardador o acogedor.

## Rentas que se consideran obtenidas en Ceuta o Melilla

Se consideran obtenidas en Ceuta o Melilla, a estos efectos, las rentas siguientes

- **Los rendimientos del trabajo**, cuando deriven de trabajos de cualquier clase realizados en dichos territorios y, en particular, las prestaciones por desempleo y las reguladas en el artículo 17.2.a) de la Ley del IRPF (pensiones y haberes pasivos, prestaciones percibidas por los beneficiarios de mutualidades, planes de pensiones, contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social que originen rendimientos del trabajo de acuerdo con lo dispuesto en el citado artículo, planes de previsión asegurados y las prestaciones percibidas por los beneficiarios de planes de previsión social empresarial y de los seguros de

dependencia).

**Atención:** no se puede aplicar la deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla cuando se trata de rentas procedentes del trabajo si no se tiene la residencia habitual y efectiva, entendiéndose por tal, a efectos de la deducción, una situación fáctica que viene dada por el hecho de vivir o residir en Ceuta o Melilla de manera real y efectiva.

Por ello, si durante el año 2021 se produce el cambio de residencia a otra Comunidad Autónoma, el contribuyente que, al menos durante una parte del período impositivo haya residido en Ceuta o Melilla, tiene derecho a la deducción en proporción al tiempo de su residencia en dichas ciudades. Criterio interpretativo fijado por el Tribunal Supremo en la Sentencia núm. 1219/2020, de 29 de septiembre, recaída en el recurso contencioso-administrativo núm. 1735/2019 (ROJ: STS 3175/2020).

Lo anterior no es aplicable en los casos de "desplazamientos temporales" al no existir un cambio de residencia, siendo la "residencia" presupuesto fáctico imprescindible para tener derecho a deducir.

- **Los rendimientos que procedan de la titularidad de bienes inmuebles** situados en Ceuta o Melilla o de derechos reales que recaigan sobre los mismos.
- **Los rendimientos que procedan del ejercicio de actividades económicas** efectivamente realizadas en Ceuta o Melilla. A estos efectos, tienen la consideración de actividades económicas efectivamente realizadas en Ceuta o Melilla aquellas que cierren en estos territorios un ciclo mercantil que determine resultados económicos o suponga la prestación de un servicio profesional en dichos territorios.

Se estima que no concurren esas circunstancias cuando se trate de operaciones aisladas de extracción, fabricación, compra, transporte, entrada y salida de géneros o efectos y, en general, cuando las operaciones no determinen por sí solas rentas.

Cuando se trate de actividades pesqueras y marítimas, serán de aplicación las reglas establecidas en el artículo 33.4 y 5 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE del 28).

- **Las ganancias patrimoniales** que procedan de bienes inmuebles radicados en Ceuta o Melilla o de bienes muebles situados en dichos territorios.
- **Los rendimientos del capital mobiliario** procedentes de obligaciones o préstamos, cuando los capitales se hallen invertidos en dichos territorios y allí se generen las rentas correspondientes.
- **Los rendimientos del capital mobiliario** procedentes del arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas, cuando el objeto del arrendamiento esté situado en Ceuta o Melilla y se utilice efectivamente en dichos territorios.
- **Las rentas procedentes de sociedades** que operen efectiva y materialmente en Ceuta o Melilla que correspondan a rentas a las que resulte de aplicación la bonificación establecida en el artículo 33 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en los siguientes supuestos:
  1. Cuando tengan su domicilio y objeto social exclusivo en dichos territorios.

2. Los rendimientos procedentes de depósitos o cuentas en toda clase de instituciones financieras situadas en Ceuta o Melilla.
3. Cuando operen efectiva y materialmente en Ceuta o Melilla durante un plazo no inferior a tres años y obtengan rentas fuera de dichas ciudades, siempre que respecto de estas rentas tengan derecho a la aplicación de la bonificación prevista en el apartado 6 del artículo 33 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. A estos efectos deberán identificarse las reservas procedentes de rentas a las que hubieran resultado de aplicación la bonificación establecida en el artículo 33 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Para identificar las reservas procedentes de estas rentas las entidades que obtengan rentas con derecho a la aplicación de la bonificación prevista en el artículo 33.6 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades deberán incluir en la memoria de las cuentas anuales la información que determina el artículo 58.2 del Reglamento del IRPF

**Precisión:** el artículo 33 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades establece para los contribuyentes del citado impuesto una bonificación del 50 por 100 en la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas obtenidas en Ceuta o Melilla por entidades que operen efectiva y materialmente en dichos territorios.

El apartado 6 del citado artículo 33 de la LIS determina que las entidades que operen efectiva y materialmente en Ceuta o Melilla durante un plazo no inferior a 3 años, podrán aplicar la bonificación prevista en dicho artículo 33 por las rentas obtenidas fuera de dichas ciudades en los períodos impositivos que finalicen una vez transcurrido el citado plazo cuando, al menos, la mitad de sus activos estén situados en aquellas. No obstante, quedan exceptuadas de lo previsto en este apartado las rentas que procedan del arrendamiento de bienes inmuebles situados fuera de dichos territorios. El importe máximo de rentas con derecho a bonificación será el de las rentas obtenidas en Ceuta o Melilla.

## Fase 1ª: Determinación del rendimiento íntegro del trabajo

Los rendimientos dinerarios del trabajo deben computarse por el importe íntegro o bruto devengado, es decir, sin descontar las cantidades que hayan sido deducidas por el pagador en concepto de gastos deducibles ni las retenciones a cuenta del IRPF practicadas sobre dichos rendimientos.

Los rendimientos del trabajo en especie deben computarse por la cantidad que resulte de sumar al valor de la retribución recibida, determinado conforme a las reglas indicadas en el epígrafe correspondiente de este mismo Capítulo, el ingreso a cuenta que hubiera correspondido realizar al pagador de la misma, siempre que su importe no haya sido repercutido al trabajador.

Como regla general, los rendimientos íntegros se computan en su totalidad de acuerdo con lo que acabamos de indicar, excepto que sea de aplicación alguna de las reducciones que comentamos a continuación:

### Aplicación de la deducción en la declaración del IRPF

La deducción por maternidad minorra la cuota diferencial, con independencia de que dicha cuota diferencial resulte positiva o negativa.

En consecuencia, el importe de la deducción deberá hacerse constar en la declaración del ejercicio en el apartado correspondiente a "Cuota diferencial y resultado de la declaración", casilla



[0611] de la declaración.

Los contribuyentes a quienes, por haberlo solicitado en su momento, la Agencia Tributaria hubiera satisfecho cantidades mensuales en concepto de abono anticipado de la deducción por maternidad, deberán consignar en la casilla [0612] de la declaración la suma de dichas cantidades que correspondan al ejercicio 2021.

**Importante:** no serán exigibles intereses de demora por la percepción, a través del abono anticipado y por causa no imputable al contribuyente, de cantidades superiores a la deducción por maternidad que corresponda.

Por último, aquellos contribuyentes con derecho al incremento de la deducción por gastos en guarderías o centros de educación infantil autorizados, deberán hacer constar el importe que corresponda en la casilla [0613] de la declaración.

## Límite máximo de la deducción

El importe de la deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla no podrá superar en ningún caso el **60 por 100** de la parte de la **suma de las cuotas íntegras estatal y autonómica del impuesto**.

**Atención:** el importe total de la deducción por razón de las rentas obtenidas en Ceuta o en Melilla se consignará en la casilla [0727] del anexo A.2 de la declaración.

## Reducciones aplicables sobre determinados rendimientos íntegros

Las reducciones aplicables sobre los rendimientos íntegros que a continuación se relacionan tienen por objeto paliar los efectos negativos que la progresividad de las escalas del **IRPF** puede originar en aquellos rendimientos cuyo período de generación no se corresponde con el de su obtención, siempre que, además, esta última no se produzca de forma periódica o recurrente. En concreto, estas reducciones son las siguientes:

### Ejemplo. Deducción por maternidad e incremento por gastos de custodia en guarderías o centros de educación infantil autorizados

Doña P.C.A. ha estado dada de alta en el Régimen General de la Seguridad Social durante todo el año 2021, ascendiendo a 1.800 euros (150/mes) los importes íntegros de las cotizaciones y cuotas anuales devengadas al citado Régimen.

Doña P.C.A. tiene dos hijos: el mayor, nacido el 31 de enero de 2019, y el menor, nacido el 13 de agosto de 2021.

El hijo mayor ha estado matriculado durante el ejercicio en el centro de educación infantil autorizado "ZZ" siendo los gastos satisfechos por los servicios prestados por este centro los siguientes:

- 300 euros por la matrícula
- 4.250 euros [importe que corresponden a los meses completos de enero a junio, ambos inclusive, octubre y noviembre (500 euros/mes) y a 15 días de mes julio (250 euros)].

En relación con dichos gastos se solicitó y obtuvo para el ejercicio 2021 de la Comunidad Autónoma una beca por el concepto de cheque guardería que alcanzó los 1.000 euros, cantidad que fue abonada directamente al centro de educación infantil "ZZ" por la Consejería de Educación.

Asimismo, la empresa donde trabaja Doña P.C.A ha pagado también directamente al centro de educación infantil "ZZ" la cantidad de 1.500 euros, como retribución en especie exenta para su trabajadora.

El resto del importe de los gastos ha sido satisfecho al 50 por 100 por cada progenitor.

Determinar el importe de la deducción por maternidad y el incremento adicional por gastos de guardería correspondiente al ejercicio 2021 y calcular el resultado de su declaración, sabiendo que la cuota diferencial de la misma asciende a 1.500 euros y que la contribuyente no ha solicitado el pago anticipado de la deducción por maternidad.

## Solución:

### 1. Importe de la deducción por maternidad

#### Deducción correspondiente al hijo mayor:

- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 12 meses
- Importe de la deducción (12 meses x 100 euros) = 1.200
- Límite de la deducción por hijo (1.200 euros)

**Nota:** prevalece el importe de 1.200 euros anuales por el primer hijo al ser superior el importe de las cotizaciones y cuotas devengadas a la Seguridad Social en el ejercicio 2021 (1.800 euros)

#### Deducción correspondiente al hijo menor:

- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 5 meses
- Importe de la deducción (5 meses x 100 euros) = 500
- Límite de la deducción por hijo (500 euros)

**Nota:** prevalece el importe de 500 euros por segundo hijo, al ser superior el importe de las cotizaciones y cuotas devengadas en el ejercicio 2021 a la Seguridad Social con posterioridad al nacimiento (750 euros al tenerse en cuenta 5 meses).

**Importe total** (1.200 + 500) = 1.700,00

### 2. Incremento adicional por gastos de custodia

#### Incremento adicional correspondiente al hijo mayor:

- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 8 meses
- Importe del incremento (1.000 euros ÷ 12 meses x 8 meses) = 666,64

**Nota:** en el presente caso, el incremento adicional por gastos de custodia del hijo menor de tres años en guarderías o centros de educación infantil autorizados puede alcanzar hasta 1.000 euros anuales y se calculará proporcionalmente al número de meses en que se cumplan de forma simultánea los requisitos exigidos en el artículo 81.1 y 2 de la Ley del IRPF. Los meses a tomar en consideración son exclusivamente aquellos en los que los gastos abonados se efectúen por mes completo. Por tanto, en este caso solo se tienen en cuenta los 8 meses completos, excluyendo los 15 días de mes de julio, por lo que el cálculo será: 1.000 euros.12 meses x 8 meses = 666,64 euros

- Límite del incremento: 666,64 euros

El incremento de 666,64 euros **no supera** ninguno de los límites que se indican a continuación:

a) Importe de las cotizaciones y cuotas devengadas a la Seguridad Social: 1.800 euros

b) Importe total del gasto efectivo no subvencionado de los gastos de custodia: 2.050 euros

**Nota:** de acuerdo con el artículo 81 de la Ley del IRPF y el artículo 60 del Reglamento del IRPF, el gasto total no subvencionado correspondiente a las cantidades totales anuales (por meses completos o incompletos) satisfechas a guarderías o centros de educación infantil autorizados por la preinscripción y matrícula de dichos menores, la asistencia, en horario general y ampliado, y la alimentación, se minorará en las cantidades de dichos gastos que hayan sido satisfechas por las empresas empleadoras de los beneficiarios que tuvieran la consideración de rendimientos del trabajo en especie exentos por aplicación de lo dispuesto en las letras b) o d) del apartado 3 del artículo 42 de la Ley del IRPF.

Por tanto, en el presente caso los gastos de custodia serán: 300 (matrícula) + 4.000 (8 meses completos) + 250 (mes incompleto) – 1.000 (importe subvencionado) – 1.500 (retribución en especie exenta) = 2.050 euros

**Atención:** aunque haya sido pagado por ambos progenitores al 50 por 100, se considerará tanto el importe pagado por la madre o el contribuyente con derecho al referido incremento, como el satisfecho por el otro progenitor.

### 3. Resultado de la declaración

**Cuota diferencial:** 1.500,00

**Deducción por maternidad**

- Importe de la deducción (1.200,00 + 500,00) = 1.700,00
- Incremento por gastos en guarderías (666,64) = 666,64

**Resultado de la declaración (1.500 – 1.700 – 666,64): –866,64**

## Ejemplo: Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla

Don M.V.C., soltero y sin hijos, trasladó su residencia de Cádiz a Ceuta el 20 de agosto de 2019, residiendo en esta ciudad desde dicha fecha. Durante el ejercicio 2021 ha obtenido las siguientes rentas:

- Rendimiento neto reducido del trabajo: 31.000
- Rendimiento neto reducido de capital mobiliario: 500
- Rendimiento neto reducido de capital inmobiliario: 3.200
- Ganancia patrimonial reducida imputable a 2021: 20.000

Los rendimientos netos del trabajo proceden de su relación laboral con una empresa situada en Ceuta. Los rendimientos del capital mobiliario corresponden a intereses de cuentas de entidades financieras situadas en Ceuta. Por su parte, los rendimientos de capital inmobiliario corresponden a un piso de su propiedad situado en Cádiz y que estuvo alquilado desde el 1 de enero de 2021 a 30 de septiembre de dicho año. El día 1 de octubre de 2021 procedió a la venta de dicho piso obteniendo como consecuencia de la transmisión una ganancia patrimonial reducida de 20.000 euros.

Determinar el importe de la deducción por las rentas obtenidas en Ceuta en el ejercicio 2021.

### Solución:

**Nota previa:** al haber residido en Ceuta durante un plazo inferior a tres años, la deducción por rentas obtenidas en Ceuta únicamente podrá aplicarse sobre las cuotas íntegras, estatal y autonómica, que proporcionalmente correspondan a las rentas obtenidas en Ceuta (rendimientos netos del trabajo y rendimientos netos del capital mobiliario).

Base imponible general y base liquidable general  $(31.000 + 3.200) = 34.200$

Base imponible del ahorro y base liquidable del ahorro  $(20.000 + 500) = 20.500$

Mínimo personal y familiar = 5.550

#### 1. Cuota íntegra correspondiente a la base liquidable general

##### a. Aplicación de las escalas de gravamen a la base liquidable general (34.200,00)

###### Escala general

Hasta 20.200,00: 2.112,75

Resto 14.000,00 al 15%: 2.100

Cuota 1  $(2.112,75 + 2.100) = 4.212,75$

**Escala autonómica**

Hasta 20.200,00: 2.112,75

Resto 14.000,00 al 15%: 2.100

Cuota 2 (2.112,75 + 2.100) = 4.212,75

**b. Aplicación de las escalas de gravamen a la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar**

**Escala general** 5.550 al 9,50%: 527,25

Cuota 3 = 527,25

**Escala autonómica** 5.550 al 9,50%: 527,25

Cuota 4 = 527,25

**c. Determinación de la cuota íntegra general, estatal y autonómica**

Cuota íntegra general estatal (Cuota 1 - Cuota 3):  $4.212,75 - 527,25 = 3.685,50$

Cuota íntegra general autonómica (Cuota 2 - Cuota 4):  $4.212,75 - 527,25 = 3.685,50$

**2. Cuota correspondiente a la base liquidable del ahorro (20.500,00)****• Gravamen estatal**

Hasta 6.000,00: 570

Resto 14.500,00 al 10,50%: 1.522,50

Cuota gravamen estatal (570 + 1.522,50) = 2.092,50

**• Gravamen autonómico**

Hasta 6.000: 570

Resto 14.500,00 al 10,50%: 1.522,50

Cuota gravamen autonómico (570 + 1.522,50) = 2.092,50

**• Determinación de las cuotas íntegras**

Parte estatal (3.685,50 + 2.092,50) = 5.778

Parte autonómica (3.685,50 + 2.092,50) = 5.778

**3. Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla**

Para su cálculo deben seguirse los siguientes pasos:

- Cálculo de la deducción correspondiente a las rentas obtenidas en Ceuta:

*[60% x Cuota íntegra general / Base liquidable general x Base liquidable general obtenida en Ceuta]*

$$60\% [(3.685,50 + 3.685,50) \div 34.200 \times 31.000] = 4.008,78$$

- Cálculo de la deducción correspondiente a las rentas obtenidas en Ceuta incluidas en la base liquidable del ahorro:

*[60% x Cuota íntegra del ahorro / Base liquidable del ahorro x Base liquidable del ahorro obtenida en Ceuta]*

$$60\% [(2.092,50 + 2.092,50) \div 20.500 \times 500] = 61,24$$

- Total importe de la deducción por rentas obtenidas en Ceuta (4.008,78 + 61,24) = 4.070,02 euros
- Dicho importe debe distribuirse al 50 por 100 en la parte estatal y la parte autonómica, de acuerdo con lo que establecen los artículos 67 y 77 de la Ley del IRPF

Parte estatal: 2.035,01

Parte autonómica: 2.035,01

#### 4. Cuota líquida

- Parte estatal (5.778 – 2.035,01) = 3.742,99
- Parte autonómica ((5.778 – 2.035,01) = 4.107,68

### A) Reducción por rendimientos con período de generación superior a dos años u obtenidos de forma notoriamente irregular

Normativa: Art. 18.2 Ley IRPF

**Atención:** estas reducciones no resultarán de aplicación cuando la prestación se perciba en forma de renta.

### Deducciones por familia numerosa o por personas con discapacidad a cargo

Normativa: Artículo 81 bis y disposición adicional cuadragésima segunda Ley IRPF; art. 60 bis Reglamento

# Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial

---

Normativa: Arts. 68.5 y 69.1 Ley IRPF

## Cuantía y conceptos deducibles

El 15 por 100 de las inversiones o gastos realizados en el ejercicio por los siguientes conceptos:

- **Adquisición de bienes del Patrimonio Histórico Español**, realizada fuera del territorio español para su introducción dentro de dicho territorio, siempre que los bienes sean declarados de interés cultural o incluidos en el Inventario general de bienes muebles en el plazo de un año desde su introducción. La base de esta deducción en esta modalidad está constituida por la valoración efectuada por la Junta de calificación, valoración y exportación de bienes del patrimonio histórico español.
- **Conservación, reparación, restauración, difusión y exposición de los bienes de su propiedad que estén declarados de interés cultural** conforme a la normativa del Patrimonio Histórico del Estado y de las Comunidades Autónomas.
- **Rehabilitación de edificios, el mantenimiento y reparación de sus tejados y fachadas, así como la mejora de infraestructuras** de su propiedad, situados en el entorno que sea objeto de protección de las ciudades españolas o de los conjuntos arquitectónicos, arqueológicos, naturales o paisajísticos y de los bienes declarados Patrimonio Mundial por la Unesco situados en España.

La relación de ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial por la Unesco se contienen en el Anexo de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE del 24).

## Requisitos adicionales

- **Adquisición de bienes del Patrimonio Histórico Español**. Es preciso que los mismos permanezcan en el territorio español y dentro del patrimonio del titular durante al menos cuatro años.
- **Inversiones o gastos en Bienes de Interés Cultural**. La aplicación de la deducción está condicionada al cumplimiento de las exigencias establecidas en la normativa del Patrimonio Histórico Español del Estado y de las Comunidades Autónomas, en particular respecto de los deberes de visita y exposición pública de dichos bienes.

## Límites aplicables

La base de la deducción por actuaciones para la protección del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial **no podrá superar el 10 por 100 de la base liquidable del ejercicio**.

La base liquidable del ejercicio está constituida por la suma de las casillas **[0505]** y **[0510]** de la declaración.

**Atención:** el importe de la deducción por Inversiones y gastos para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes situados en España declarados Patrimonio Mundial por la UNESCO se consignará en la casilla **[0726]** del anexo A.2 de la declaración.

## 1. Rendimientos con período de generación superior a dos años, distintos de los derivados de sistemas de previsión social: reducción del 30 por 100

### En general

Se aplicará una reducción del **30 por 100** del importe de los rendimientos íntegros cuando se den todos y cada uno de los siguientes requisitos:

- Que los rendimientos tengan un período de generación **superior a dos años**.

El período de generación del rendimiento debe entenderse como el tiempo transcurrido desde el inicio de la existencia del derecho a percibir el rendimiento hasta que éste se materializa, produciéndose el devengo del rendimiento. El período de generación así entendido debe ser superior a dos años, computados de fecha a fecha.

- Que los rendimientos se imputen en **un único** periodo impositivo.
- Que en el plazo de los **cinco períodos impositivos anteriores** a aquél en el que resulten exigibles, el contribuyente no hubiera obtenido otros rendimientos con período de generación superior a dos años, a los que hubiera aplicado la reducción.

### En particular: rendimientos derivados de la extinción de una relación laboral, común o especial

Cuando se trate de indemnizaciones derivadas de la extinción de una relación laboral, común o especial, se tendrán en cuenta para aplicar la reducción del **30 por 100**, las siguientes particularidades:

- Se considerará como período de generación **el número de años de servicio** del trabajador.
- Estos rendimientos pueden cobrarse también de **forma fraccionada**.

Ahora bien, en el caso de que se cobren de forma fraccionada, sólo será aplicable la reducción del 30 por 100 cuando el cociente resultante de dividir el número de años de generación, computados de fecha a fecha, entre el número de períodos impositivos de fraccionamiento, sea superior a dos.

A estos efectos, deberán tenerse en cuenta, como períodos impositivos de fraccionamiento, todos aquellos en los que se perciba la indemnización, incluidos los ejercicios en los que la indemnización esté exenta.



El contribuyente **puede aplicar la reducción**, aunque en el plazo de los cinco períodos impositivos anteriores hubiera obtenido otros rendimientos con período de generación superior a dos años, a los que hubiera aplicado la reducción prevista en este apartado.

## Régimen transitorio:

### Normativa: Disposición transitoria vigésima quinta Ley IRPF

- **Para rendimientos que se vinieran percibiendo de forma fraccionada con anterioridad a 1 de enero de 2015 y NO procedan de indemnizaciones por extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil.**
  1. Ha de tratarse de **rendimientos distintos de los procedentes de indemnizaciones por extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2 e) de la Ley** (administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativos).
  2. Ha de tratarse de **rendimientos que se vinieran percibiendo de forma fraccionada con anterioridad a 1 de enero de 2015.**
  3. Ha de tratarse de rendimientos con derecho a la aplicación de la **reducción del artículo 18.2 de la Ley del IRPF, en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2014.**

Cuando se cumplan estas condiciones el contribuyente **podrá aplicar la reducción actual del 30 por 100**, a cada una de las fracciones que se imputen a partir de 1 de enero de 2015, siempre que el cociente resultante de dividir el número de años de generación, computados de fecha a fecha, entre el número de períodos impositivos de fraccionamiento, sea superior a dos.

No obstante, cuando se trate de **rendimientos derivados de compromisos adquiridos con anterioridad a 1 de enero de 2015** que tuvieran previsto el inicio de su percepción de forma fraccionada en períodos impositivos que se inicien a partir de dicha fecha, la sustitución de la forma de percepción inicialmente acordada por su percepción en un único período impositivo no alterará el inicio del período de generación del rendimiento.

- **Para rendimientos que se perciban de forma fraccionada y deriven de la extinción con anterioridad a 1 de agosto de 2014 de la relación mercantil con administradores y miembros de los Consejos de Administración, y demás miembros de otros órganos representativos.**

Tratándose de rendimientos del trabajo procedentes de indemnizaciones por extinción de la relación mercantil con administradores y miembros de los Consejos de Administración y demás miembros de otros órganos representativos con período de generación superior a dos años, se podrá aplicar la **reducción del 30 por 100** cuando el cociente resultante de dividir el número de años de generación, computados de fecha a fecha, entre el número de períodos impositivos de fraccionamiento, sea superior a dos, **siempre que la fecha de la extinción de la relación sea anterior a 1 de agosto de 2014.**

- **Para rendimientos que deriven del ejercicio de opciones de compra sobre acciones o**

## **participaciones por los trabajadores concedidas antes a 1 de enero de 2015.**

En el caso de los rendimientos del trabajo que deriven del ejercicio de opciones de compra sobre acciones o participaciones por los trabajadores **que hubieran sido concedidas con anterioridad a 1 de enero de 2015 y se ejerciten transcurridos más de dos años** desde su concesión, si, además, no se concedieron anualmente, se podrá aplicar esta reducción del **30 por 100**, aun cuando en el plazo de los cinco períodos impositivos anteriores a aquél en el que se ejerciten, el contribuyente hubiera obtenido otros rendimientos con período de generación superior a dos años a los que hubiera aplicado la reducción.

## **Deducciones que incluye**

Se establecen cinco deducciones destinadas a reducir la tributación de los contribuyentes con mayores cargas familiares, que minorarán la cuota diferencial de forma análoga a como lo hace la deducción por maternidad, esto es, con independencia de que dicha cuota diferencial resulte positiva o negativa, pudiendo solicitarse también su abono anticipado.

Estas deducciones son:

- Deducción por cada descendiente con discapacidad
- Deducción por cada ascendiente con discapacidad.
- Deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad.
- Deducción por familia numerosa.
- Deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos.

## **Deducción por alquiler de la vivienda habitual: Régimen transitorio**

**Normativa: Disposición transitoria decimoquinta Ley IRPF; Arts. 67.1, 68.7 y 77.1 Ley IRPF, en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 20**

La Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias (BOE del día 28) ha suprimido, con efectos desde 1 de enero de 2015, la deducción por alquiler de la vivienda habitual.

No obstante, para los contribuyentes que venían deduciéndose por alquiler con anterioridad se introduce un régimen transitorio que les permite seguir disfrutando de la deducción en los mismos términos y con las mismas condiciones existentes a 31 de diciembre de 2014.

### **¿A quiénes se aplica el régimen transitorio?**

Podrán aplicar la deducción por alquiler de la vivienda habitual los contribuyentes que cumplan las siguientes condiciones:

- a. Que hubieran celebrado un contrato de arrendamiento con anterioridad a 1 de enero de 2015 por el que hubieran satisfecho, con anterioridad a dicha fecha, cantidades por el alquiler de su vivienda habitual.

El contribuyente tendrá derecho a la deducción por alquiler de vivienda habitual durante los periodos impositivos en los que, como consecuencia de su prórroga, se mantenga la vigencia del contrato de arrendamiento celebrado con anterioridad a 1 de enero de 2015.

No obstante, la suscripción de un nuevo contrato de arrendamiento sobre la misma vivienda habitual a la finalización del contrato inicial o para modificar las condiciones pactadas, entre otras, el precio del alquiler, se considera, a los exclusivos efectos de la aplicación del régimen transitorio, como continuación del anterior, por lo que no impedirá el derecho a seguir practicando la deducción.

De igual modo se considerará, a los exclusivos efectos de la aplicación del régimen transitorio, como continuación del anterior la suscripción de un nuevo contrato de arrendamiento en los supuestos de cambio de arrendador por transmisión de la vivienda, tales como sustitución del antiguo arrendador por su heredero por causa de fallecimiento del primero, compraventa o dación en pago.

- b. Que hubieran tenido derecho a la deducción por alquiler de la vivienda habitual en relación con las cantidades satisfechas por el alquiler de dicha vivienda en un período impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2015.

Se aplicará el régimen transitorio si el contrato se celebró con anterioridad a 2015 aunque en 2014 y/o ejercicios anteriores no se haya aplicado la deducción por alquiler de vivienda habitual pese a haberse cumplido los requisitos para su aplicación.

## Cómo se aplica la deducción en el régimen transitorio

La disposición transitoria decimoquinta de la Ley de IRPF mantiene, para los contribuyentes que tengan derecho al régimen transitorio, la aplicación de la regulación contenida en los artículos 67.1, 68.7 y 77.1 de la Ley del Impuesto, en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2014.

## Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

Sin perjuicio de la deducción por alquiler de vivienda habitual que, en su caso, hubiese aprobado cada Comunidad Autónoma para el ejercicio 2021, los contribuyentes podrán deducir el **10,05 por 100 de las cantidades satisfechas en el período impositivo** por el alquiler de su vivienda habitual, **siempre que su base imponible sea inferior a 24.107,20 euros anuales**.

La base imponible del contribuyente está formada por la suma de las cantidades consignadas en las casillas **[0435]** (base imponible general) y **[0460]** (base imponible del ahorro) de la declaración.

## Base máxima de la deducción

La base máxima de esta deducción es de:

- a. **9.040 euros anuales**, cuando la base imponible sea igual o inferior a 17.707,20 euros anuales.
- b. **9.040 – [1,4125 x (BI – 17.707,20)]**, cuando la base imponible esté comprendida entre

17.707,20 y 24.107,20 euros anuales.

Siendo BI la base imponible del contribuyente. Es decir, la suma de las cantidades reflejadas en las casillas **[0435]** (base imponible general) y **[0460]** (base imponible del ahorro) de la declaración.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la aplicación del régimen transitorio cuya base imponible, en los términos anteriormente comentados, sea igual o superior a 24.107,20 euros anuales, en tributación individual o en tributación conjunta, no podrán aplicar la presente deducción.

## Ejemplo

Don M.A.V. tiene desde el ejercicio 2006 su vivienda habitual en alquiler y ha venido deduciéndose por este concepto en el **IRPF**. En el ejercicio 2021 ha satisfecho por este concepto al arrendador la cantidad de 6.900 euros anuales.

La base imponible general del contribuyente en el ejercicio 2021, que tributa de forma individual, ha ascendido a 21.500 euros y la base imponible del ahorro a 600 euros.

Determinar el importe de la deducción por el alquiler de la vivienda habitual en el ejercicio 2021.

### Solución:

**Cantidades satisfechas por el alquiler de la vivienda habitual = 6.900**

### Base máxima de la deducción:

Al ser su base imponible superior a 17.707,20 euros, la base máxima de deducción se determinará restando de 9.040 euros el resultado de multiplicar por 1,4125 la diferencia entre la base imponible y 17.707,20 euros anuales.

Es decir:  $9.040 - [1,4125 \times (22.100 - 17.707,20)] = 2.835,17$

**Importe de la deducción:**  $(2.835,17 \times 10,05\%) = 284,93$

El importe de la deducción así determinado se hará constar en las casillas **[0562]** y **[0563]** de la declaración consignando en cada una de ellas el 50 por 100 del total de la deducción.

Es decir,  $284,93 \times 50\% = 142,46$ .

## 2. Rendimientos calificados reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo: reducción del 30 por 100

### Normativa: Art. 12.1 Reglamento

Se podrá aplicar una reducción del **30 por 100** a los rendimientos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, siempre que se imputen en un único período impositivo.

A estos efectos el artículo 12.1 del Reglamento del IRPF considera rendimientos del trabajo obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo exclusivamente los siguientes:

a) Las cantidades satisfechas por la empresa a los empleados con motivo del **traslado a otro centro de trabajo**, que excedan de los importes previstos en el artículo 9 del Reglamento del IRPF.

Respecto a las cantidades exoneradas de gravamen véase este supuesto en el apartado [Reglas especiales](#), de los "Gastos de manutención y estancia" de este Capítulo, las cantidades exoneradas de gravamen.

b) Las indemnizaciones derivadas de los regímenes públicos de Seguridad Social o Clases Pasivas, así como las prestaciones satisfechas por colegios de huérfanos e instituciones similares, en los supuestos de **lesiones no invalidantes**.

c) Las prestaciones satisfechas por **lesiones no invalidantes o incapacidad permanente**, en cualquiera de sus grados, por empresas y por entes públicos.

d) Las **prestaciones por fallecimiento; y los gastos por sepelio** o entierro que excedan del límite declarado exento de trabajadores o funcionarios, tanto las de carácter público como las satisfechas por colegios de huérfanos e instituciones similares, empresas y por entes públicos. Véase en el Capítulo 2, la exención relativa a las prestaciones percibidas por [entierro o sepelio](#).

e) Las cantidades satisfechas en **compensación o reparación de complementos salariales, pensiones o anualidades de duración indefinida o por la modificación de las condiciones de trabajo**.

f) Las cantidades satisfechas por la empresa a los trabajadores por la **resolución, de mutuo acuerdo, de la relación laboral**.

g) Los **premios literarios, artísticos o científicos que no gocen de exención** en este impuesto. No se consideran premios, a estos efectos, las contraprestaciones económicas derivadas de la cesión de derechos de propiedad intelectual o industrial o que sustituyan a éstas.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de las deducciones

# Deducciones por obras de mejora de eficiencia energética en viviendas

### Normativa: Disposición adicional quincuagésima Ley IRPF

El Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, ha modificado la Ley del IRPF para introducir tres nuevas deducciones temporales en la cuota íntegra estatal que son aplicables sobre las cantidades invertidas en obras de rehabilitación que contribuyan a alcanzar determinadas mejoras de la eficiencia energética de la vivienda habitual o arrendada y en los edificios residenciales, acreditadas a través del certificado de eficiencia

energética.

**Atención:** el importe de estas deducciones se restará de la cuota íntegra estatal después de las deducciones previstas en los apartados 1 (Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación), 2 (Deducciones en actividades económicas), 3 (Deducciones por donativos y otras aportaciones), 4 (Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla), y 5 (Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial) del artículo 68 de la Ley del IRPF.

Estas deducciones son:

### 3. Límite general: importe máximo del rendimiento al que se aplica la reducción

#### Límite anual conjunto

La cuantía del rendimiento íntegro sobre la que se aplicará la reducción del 30 por 100 no podrá superar el importe de **300.000 euros anuales**.

Este límite opera sobre la suma de los rendimientos íntegros que tengan un período de generación superior a dos años, así como de aquellos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

En el caso de que se obtengan varios rendimientos irregulares de la misma naturaleza, y que su importe supere el límite de 300.000 euros de cuantía máxima sobre la que aplicar la reducción del 30 por 100, la reducción máxima se distribuirá proporcionalmente entre todos los rendimientos de esa naturaleza.

#### A. En general

Podrán aplicar estas deducciones los siguientes contribuyentes:

- Los que realicen una actividad por **cuenta propia o ajena** por la cual estén dados de **alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad**.
- Los que perciban **prestaciones** contributivas y asistenciales **del sistema de protección del desempleo**.

En el supuesto de los desempleados, para tener derecho a aplicar las deducciones es necesario estar cobrando una prestación, contributiva o asistencial, del sistema de protección del desempleo. No siendo suficiente con estar inscrito como demandante de empleo.

**Atención Covid-19:** tienen derecho a estas deducciones:

- Los contribuyentes que hayan percibido las prestaciones económicas extraordinarias por cese o reducción de la actividad económica del autónomo a consecuencia de la epidemia de COVID-19 que corresponden a la acción protectora de la Seguridad

*Social:*

*Se trata, por tanto, de prestaciones extraordinarias de la Seguridad Social para los trabajadores autónomos, cuya naturaleza es análoga a la prestación económica por cese total, temporal o definitivo, de la actividad que fue establecida en la Ley 32/2010, de 5 de agosto, por la que se establece un sistema específico de protección por cese de actividad de los trabajadores autónomos (BOE del 6) y se encuentra actualmente regulada en los artículos 327 y siguientes del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre (BOE del 31).*

*En consecuencia, la calificación de estas prestaciones extraordinarias por el COVID-19 (al igual que la de la referida prestación general por cese de actividad) sería la de rendimientos del trabajo, de conformidad con el artículo 17.1 b) de la Ley IRPF, que incluye entre los rendimientos íntegros del trabajo las prestaciones por desempleo, entendido éste de una forma amplia y no sólo comprensivo de la situación de cese de actividad correspondiente a los trabajadores por cuenta ajena.*

*Entre dichas prestaciones se encuentran las prestaciones extraordinarias por cese de actividad de los artículos 5, 6, 7 y 8 del Real Decreto-ley 2/2021, de 26 de enero, de refuerzo y consolidación de medidas sociales en defensa del empleo (BOE del 27); o las previstas en los artículos 6, 7, 8 y 9 del Real Decreto-ley 11/2021, de 27 de mayo, sobre medidas urgentes para la defensa del empleo, la reactivación económica y la protección de los trabajadores autónomos (BOE del 28).*

2. Los contribuyentes afectados por ERTE (expediente de regulación temporal de empleo), puesto que se encuentran en situación de desempleo y tienen derecho a la percepción de prestaciones por desempleo.

- c. Los que perciban **pensiones** abonadas por el Régimen General y los Regímenes especiales de la **Seguridad Social** o por el Régimen de **Clases Pasivas del Estado**.

No dan derecho a las deducciones las prestaciones generadas por la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia.

- d. Los que perciban **prestaciones análogas a las anteriores reconocidas a los profesionales no integrados en el régimen especial de la Seguridad Social** de los trabajadores por cuenta propia o autónomos por las Mutualidades de Previsión Social que actúen como alternativas al régimen especial de la Seguridad Social mencionado, siempre que se trate de prestaciones por situaciones idénticas a las previstas para la correspondiente pensión de la Seguridad Social.

La aplicación de las deducciones se extiende a los contribuyentes dados de alta en el extranjero en sistemas públicos de protección social análogos a la Seguridad Social española o a las mutualidades de previsión social alternativas a la Seguridad Social, y a los que reciben prestaciones por desempleo o pensiones de regímenes públicos de previsión social correspondientes a Estados distintos de España.

## 4. Límites específicos

#### 4.1. Para rendimientos derivados de la extinción de una relación laboral, común o especial o de la relación mercantil con administradores y miembros de los Consejos de Administración y demás miembros de otros órganos representativos

Sin perjuicio del límite general anual conjunto de 300.000 euros, en los casos de extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil con administradores y miembros de los Consejos de Administración, y demás miembros de otros órganos representativos, o de ambas, producidas a partir de 1 de enero de 2013 en las que el importe de los rendimientos del trabajo derivados de la extinción supere los 700.000 euros se establecen para la aplicación de la reducción del 30 por 100 los siguientes límites **adicionales** específicos.

Cuantía de los rendimientos de trabajo irregulares	Límite sobre el que aplicar la reducción del 30 por 100
Hasta 700.000 euros	Límite general anual conjunto = 300.000 euros
Entre 700.000,01 y 1.000.000 euros	300.000 - (RT - 700.000) (*)
Más de 1.000.000 euros	0 euros

**Nota al cuadro:**

(\*) RT = suma aritmética de tales rendimientos del trabajo procedentes de una misma empresa, o de otras empresas del grupo con independencia del número de períodos impositivos a los que se imputen. [\(Volver\)](#)

Para la aplicación de estos límites la cuantía total del rendimiento del trabajo a computar vendrá determinada por la suma aritmética de los rendimientos del trabajo anteriormente indicados procedentes de la propia empresa o de otras empresas del grupo de sociedades en las que concurran las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio, **con independencia del número de períodos impositivos a los que se imputen.**

**Recuerde:** *estos límites adicionales específicos no son aplicables a los rendimientos del trabajo que deriven de la extinción de relaciones laborales o mercantiles, producidas con anterioridad a 1 de enero de 2013 (disposición transitoria vigésima quinta de la Ley del IRPE).*

*Téngase en cuenta también que tratándose de rendimientos derivados de la extinción de una relación laboral, común o especial, a efectos de aplicar los límites específicos adicionales, la cuantía del rendimiento a computar será el exceso sobre el límite exento.*

#### Ejemplo:

Don R.T.L fue despedido el 3 de enero de 2021. Como consecuencia de lo anterior ha percibido de la empresa una indemnización de 550.000 euros de los que 200.000 euros corresponden a la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores para el



despido improcedente. Calcular la reducción aplicable.

**Solución:**

Importe recibido: 550.000

Importe exonerado de gravamen: 180.000

El menor de:

- a. Importe establecido como obligatorio por el Estatuto de los Trabajadores: 200.000
- b. Importe máximo indemnización exenta: 180.000

Ingresos íntegros fiscalmente computables  $(550.000 - 180.000) = 370.000$

**Nota:** los excesos indemnizatorios sobre el límite exento (esto es, los 370.000 euros) están sometidos a tributación como rendimientos del trabajo.

Reducción aplicable  $(30\% \text{ s/ } 300.000) = 90.000$

**Nota:** al ser la cuantía de los rendimientos sujetos inferior a 700.000 euros, la reducción se aplica con el límite general anual conjunto de 300.000 euros.

Rendimiento a incluir en la base imponible  $(370.000 - 90.000) = 280.000$

## 4.2. Para rendimientos que deriven del ejercicio de opciones de compra sobre acciones o participaciones por los trabajadores concedidas antes de 1 de enero de 2015

En este caso (rendimientos del trabajo derivados de todas las opciones de compra concedidas con anterioridad a 1 de enero de 2015), sin perjuicio de la aplicación del límite anual conjunto (300.000 euros), será de aplicación el límite previsto en el artículo 18.2.b) 1º de Ley del IRPF en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2014.

Dicho límite consistía en que la cuantía del rendimiento sobre la que se aplicaba la reducción no podía superar el importe que resulte de multiplicar el salario medio anual del conjunto de los declarantes en el IRPF, que será de 22.100 euros, por el número de años de generación del rendimiento.

Respecto al salario medio anual del conjunto de declarantes del Impuesto, véase la disposición transitoria decimosexta del Reglamento del IRPF.

Este límite se duplicaba cuando dichos rendimientos cumplían los siguientes requisitos:

- a. Las acciones o participaciones adquiridas se mantuvieran, al menos, durante tres años, a contar desde el ejercicio de la opción de compra.
- b. La oferta de opciones de compra se realizase en las mismas condiciones a todos los trabajadores de la empresa, grupo o subgrupos de empresa.

En los planes generales de entrega de opciones de compra sobre acciones o participaciones, el incumplimiento del requisito de mantenimiento de las acciones o participaciones adquiridas, al menos, durante tres años, motivará la obligación de presentar una autoliquidación complementaria, con inclusión de los intereses de demora, en el plazo

que medie entre la fecha en que se incumpla el requisito y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento (disposición transitoria decimoséptima del Reglamento del IRPF).

## 1. Deducción por obras de mejora para la reducción de la demanda de calefacción y refrigeración

**Normativa:** Disposición adicional quincuagésima.1, 4 y 5 Ley IRPF

### B. En particular, según la situación familiar que da derecho a la deducción

Además de lo anterior y, en función de la deducción que se pretenda aplicar, tendrán derecho a minorar la cuota diferencial los contribuyentes en los que concurren las siguientes circunstancias:

- a. Por cada descendiente con discapacidad**, los contribuyentes que tengan derecho a la aplicación del **mínimo por descendientes** previsto en el artículo 58 de la Ley del IRPF.
- b. Por cada ascendiente con discapacidad**, los contribuyentes que tengan derecho a la aplicación del **mínimo por ascendientes** previsto en el artículo 59 de la Ley del IRPF.
- c. Por el cónyuge no separado legalmente con discapacidad**, los contribuyentes cuyo cónyuge con discapacidad no tenga rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros ni genere el derecho a las deducciones previstas en las letras a) y b) anteriores.

**Renta anual:** El concepto de renta anual, a estos efectos, está constituido por la suma algebraica de los rendimientos netos (del trabajo, capital mobiliario e inmobiliario, y de actividades económicas), de imputaciones de rentas y de las ganancias y pérdidas patrimoniales computadas en el año, sin aplicar las reglas de integración y compensación. Ahora bien, los rendimientos deben computarse por su importe neto, esto es, una vez deducidos los gastos pero sin aplicación de las reducciones correspondientes, salvo en el caso de rendimientos del trabajo, en los que se podrán tener en cuenta la reducción prevista en el artículo 18 de la Ley del IRPF al aplicarse con carácter previo a la deducción de gastos.

De acuerdo con lo anterior, el concepto de rendimiento neto del trabajo que debe tenerse en cuenta para aplicar el citado límite debe ser el definido en el artículo 19 de la Ley del IRPF -incluyendo la minoración por aplicación de la reducción del artículo 18 de la Ley del IRPF-, quedando, en consecuencia, dicho rendimiento minorado en todos los gastos del artículo 19.2, incluido el gasto específico de 2.000 euros de su letra f).

- d. Por familia numerosa**, los contribuyentes que sean un ascendiente, o un hermano huérfano de padre y madre, que forme parte de una familia numerosa conforme a la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.

**Importante:** el contribuyente deberá contar con el título de familia numerosa o, en su caso, acreditar la condición de persona con discapacidad del cónyuge no separado legalmente, ascendiente o descendiente de acuerdo con lo establecido en el [artículo 72 del Reglamento del IRPF](#).

No obstante, debe tenerse en cuenta en relación con el título de familia numerosa que la [Resolución del TEAC de 24 de junio de 2021, Reclamación número 00/00816/2021](#), recaída

*en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, ha fijado el criterio de que para poder aplicar la deducción por familia numerosa es necesario acreditar la concurrencia de los requisitos y condiciones establecidos en los artículos 2 y 3 de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas, por cualquier medio de prueba admisible en Derecho y no exclusivamente mediante el título oficial de familia numerosa al que se refiere el artículo 5.1 de esta última ley.*

**e. Por ser un ascendiente con dos hijos y cumplir todas y cada una de las siguientes condiciones:**

- **Estar separado legalmente, o sin vínculo matrimonial,**
- **No tener derecho a percibir anualidades por alimentos por los hijos,**

A los efectos establecidos en el artículo 81 bis de la Ley del IRPF, el derecho a percibir alimentos exige una resolución judicial que así lo determine. No obstante, debe tenerse en cuenta que, a partir de las modificaciones introducidas por la Ley 15/2015, de 2 de julio, de la Jurisdicción Voluntaria, a la resolución judicial de divorcio se equipara el acuerdo de los cónyuges mediante la formulación de un convenio regulador ante el Secretario judicial o en escritura pública ante Notario

- **Tener derecho por los hijos a la totalidad del **mínimo por descendientes** previsto en el artículo 58 de la Ley del IRPF.**

Los contribuyentes **separados legalmente** con dos hijos sin derecho a anualidades por alimentos, tienen derecho a la totalidad del mínimo cuando tengan atribuida la guarda y custodia de los hijos en exclusiva. Por lo tanto, a diferencia de lo anterior, cuando la guarda y custodia sea compartida el mínimo por descendiente se prorrateará entre ambos padres y no se tendrá derecho a aplicar esta deducción.

Por su parte los ascendientes **sin vínculo matrimonial** con dos hijos sin derecho a anualidades por alimentos, tendrán derecho a aplicar la totalidad del mínimo cuando no haya convivencia con el otro progenitor y ambos hijos convivan única y exclusivamente con un ascendiente.

## **B) Prestaciones en forma de capital derivadas de regímenes públicos de previsión social**

### **Normativa: Art. 18.3 Ley IRPF y 12.3 Reglamento**

Los contribuyentes podrán aplicar una **reducción del 30 por 100** sobre las siguientes prestaciones, siempre que se perciban en forma de **capital**, consistan en una percepción de **pago único** y hayan transcurrido **más de dos años desde la primera aportación**. El plazo de dos años no resulta exigible en el caso de prestaciones por invalidez:

- a. Las **pensiones y haberes pasivos** percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y Clases Pasivas y demás prestaciones públicas **no exentas por situaciones de incapacidad, jubilación, accidente, enfermedad, viudedad o similares**.

**Precisión:** no obstante, cuando se perciban pensiones o prestaciones asimiladas de períodos anteriores, o complementos o recargos de las mismas de tales períodos, porque una sentencia judicial así lo haya reconocido, a las cantidades percibidas de períodos anteriores, cuando los períodos concernidos superen los dos años, no les resulta de aplicación la reducción del artículo 18.3 de la Ley 35/2006, pero sí la del artículo 18.2 de la Ley del IRPF. Véase la Resolución del Tribunal Económico-administrativo (TEAC) de 1 de junio de 2020, Reclamación número 00/03228/2019, recaída en recurso de alzada para la unificación de criterio.

- b. Las prestaciones percibidas por los **beneficiarios de mutualidades generales obligatorias de funcionarios, colegios de huérfanos y otras entidades similares**.

En el caso de prestaciones mixtas, que combinen rentas de cualquier tipo con un único cobro en forma de capital, la reducción referida sólo resultará aplicable al cobro efectuado en forma de capital.

## Ámbito temporal, ámbito subjetivo y ámbito objetivo de la deducción

### Ámbito temporal de la deducción y periodo impositivo en que se aplica la deducción

La deducción resulta aplicable a las cantidades satisfechas desde **el 6 de octubre de 2021** hasta **el 31 de diciembre de 2022** por obras realizadas durante dicho periodo que cumplan las condiciones y requisitos que se indican en los apartados siguientes.

No obstante, la deducción **se practicará** en el período impositivo en el que se expida el certificado de eficiencia energética emitido **después de la realización de las obras**.

Cuando el certificado **se expida en un período impositivo posterior** a aquél en el que se abonaron cantidades por tales obras, la deducción se practicará en dicho período impositivo posterior tomando en consideración las cantidades satisfechas desde el 6 de octubre de 2021 (fecha de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia), hasta el 31 de diciembre del período impositivo en el que se expida en certificado.

En todo caso, dicho certificado deberá ser expedido **antes de 1 de enero de 2023**.

### Ámbito objetivo de la deducción

#### A. Tipo de viviendas que dan derecho a la deducción

**Dan derecho a la deducción las obras realizadas para la reducción de la demanda de calefacción y refrigeración de las siguientes viviendas:**

- La vivienda habitual del contribuyente
- Cualquier otra vivienda de la que sea titular el contribuyente que tenga arrendada para su uso como vivienda en ese momento o en expectativa de alquiler, siempre que, en este último caso, la vivienda se alquile antes de 31 de diciembre de 2023.

Se considera que se trata de un arrendamiento de un bien inmueble para su uso como vivienda cuando, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos (LAU), el arrendamiento recaiga “sobre una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario”.

**Atención:** *asimismo, se podrá aplicar esta deducción respecto de las obras realizadas en viviendas de tipo unifamiliar.*

### Quedan excluidas las obras que se realicen en:

- Las partes de las viviendas afectas a una actividad económica.
- Las plazas de garaje, trasteros, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.
- Las viviendas a disposición de sus propietarios (las segundas viviendas) y que no se encuentren arrendadas o en expectativa de alquiler (si bien en este último caso, si la vivienda no se alquila antes de 31 de diciembre de 2023, también quedan excluidas de la posibilidad de aplicar la deducción).

**Importante:** *esta deducción no resulta aplicable en viviendas de obra nueva ya que, al no existir en estos casos un certificado de eficiencia energética anterior y otro posterior a las obras, como exige la norma, no puede determinarse si se ha producido una reducción de la demanda de calefacción y refrigeración y en qué porcentaje.*

## B. Obras de mejora que dan derecho a la deducción

- Las obras que permiten beneficiarse en 2021 de la deducción son únicamente las realizadas **desde el 6 de octubre de 2021 hasta el 31 de diciembre de 2022** para la reducción de la demanda de calefacción y refrigeración.

La demanda energética de calefacción y refrigeración es la energía necesaria para mantener las condiciones internas de confort del edificio.

A estos efectos se entenderá que se ha reducido la demanda de calefacción y refrigeración de la vivienda cuando **se reduzca en al menos un 7 por 100** la suma de los indicadores de demanda de calefacción y refrigeración del certificado de eficiencia energética expedido por el técnico competente después de la realización de las obras, respecto del expedido antes del inicio de las mismas.

**Atención:** *téngase en cuenta que **no** se benefician de la deducción las cantidades satisfechas que correspondan a costes relativos a la instalación o sustitución de equipos que utilicen combustibles de origen fósil.*

- Para acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la práctica de esta deducción serán necesarios los **certificados de eficiencia energética expedidos antes y después de las obras**.

Los certificados de eficiencia energética expedidos **antes del inicio de las obras** serán válidos para acreditar el cumplimiento de los requisitos siempre que no hubiera transcurrido un

plazo de dos años entre la fecha de su expedición y la del inicio de estas.

Los certificados de eficiencia energética emitido **después de la realización de las obras** determinan el **periodo impositivo en el que se practica la deducción** y deberá ser expedido **antes de 1 de enero de 2023**.

- En todo caso los certificados de eficiencia energética deberán haber sido expedidos y registrados con arreglo a lo dispuesto en el Real Decreto 390/2021, de 1 de junio, por el que se aprueba el procedimiento básico para la certificación de la eficiencia energética de los edificios.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a esta deducción deberán cumplimentar en el apartado correspondiente a la misma del **Anexo A.2** de la declaración la información que se solicita sobre el inmueble, el NIF o NIE de la persona o entidad que ha realizado las obras, las fechas de los certificados de eficiencia energética anterior y posterior a las obras así como la demanda energética de calefacción y refrigeración que figure en cada uno de ellos, dato que podrá extraerse de la suma de los indicadores globales de demanda de calefacción y refrigeración contenidos en el apartado 3 del Anexo II de cada uno de los certificados, y las cantidades satisfechas.

## Ámbito subjetivo de la deducción

Únicamente podrán aplicar la presente deducción **los contribuyentes que ostenten el título de propietarios** de la vivienda objeto de tales obras.

Por tanto, **quedan excluidos** los nudos propietarios, usufructuarios y arrendatarios.

## Cuantía máxima de las deducciones

- **Deducción por descendientes con discapacidad a cargo**

Hasta **1.200 euros anuales** por cada descendiente con discapacidad con derecho a la aplicación del mínimo por descendientes

- **Deducción por ascendientes con discapacidad a cargo**

Hasta **1.200 euros anuales** por cada ascendiente con discapacidad con derecho a la aplicación del mínimo por ascendientes.

- **Deducción por cónyuge con discapacidad a cargo**

Hasta **1.200 euros anuales** por el cónyuge no separado legalmente con discapacidad, siempre que no tenga rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros ni genere el derecho a las deducciones anteriores por descendientes o ascendientes con discapacidad.

- **Deducción por familia numerosa**

- Hasta **1.200 euros anuales por** ser un ascendiente, o un hermano huérfano de padre y madre, que forme parte de una **familia numerosa de categoría general** conforme a la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.
  - Este importe se incrementará en un 100 por 100, es decir, hasta **2.400 euros anuales** en el caso de **familia numerosa de categoría especial** conforme a la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.
  - La cuantía de la deducción a que se refieren los puntos anteriores (1.200 euros o 2.400 euros), **se incrementará hasta en 600 euros anuales adicionales por cada uno de los hijos que formen parte de la familia numerosa que exceda del número mínimo de hijos exigido para que dicha familia haya adquirido la condición de familia numerosa de categoría general o especial, según corresponda.**
- **Deducción por ascendiente separado legalmente, o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos**  
**Hasta 1.200 euros anuales** por ser un ascendiente separado legalmente, o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos y por los que tenga derecho a la totalidad del mínimo por descendientes.

### **C) Régimen transitorio de reducciones aplicable sobre prestaciones percibidas en forma de capital derivadas de sistemas privados de previsión social**

**Importante:** *a partir de 1 de enero de 2007 a las prestaciones en forma de capital derivadas de los sistemas privados de previsión social no les resulta aplicable el régimen general de reducciones, salvo las que procedan del régimen transitorio que a continuación se comenta, con los límites temporales que en el mismo se indican.*

## **Importe de la deducción e incompatibilidades con las restantes deducciones por obras de mejora de eficiencia energética**

### **Importe de la deducción**

#### **A. Base de la deducción**

La base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas, **casilla [1660]** mediante **tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuenta en entidades de crédito**, a las personas o entidades que realicen tales obras, así como a las personas o entidades que expidan los citados certificados.

No obstante, **se descontarán aquellas cuantías que, en su caso, hubieran sido subvencionadas** a través de un programa de ayudas públicas o fueran a serlo en virtud de resolución definitiva de la concesión de tales ayudas.

**Atención:** en ningún caso, darán derecho a practicar deducción **las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.**

A estos efectos, **se considerarán como cantidades satisfechas** por las obras realizadas aquellas necesarias para su ejecución, incluyendo los honorarios profesionales, costes de redacción de proyectos técnicos, dirección de obras, coste de ejecución de obras o instalaciones, inversión en equipos y materiales y otros gastos necesarios para su desarrollo, así como la emisión de los correspondientes certificados de eficiencia energética.

**Atención:** en todo caso, **no se considerarán en dichas cantidades los costes relativos a la instalación o sustitución de equipos que utilicen combustibles de origen fósil.**

En el caso de viviendas de naturaleza ganancial, las cantidades satisfechas con cargo a la sociedad de gananciales por un matrimonio en régimen de sociedad legal de gananciales, se atribuirán a cada cónyuge al **50 por 100**.

## B. Base máxima de deducción

La base máxima anual de esta deducción será de **5.000 euros**.

Este límite es idéntico en tributación individual y en conjunta.

## C. Porcentaje de deducción

El porcentaje de deducción aplicable sobre la base de deducción, en los términos anteriormente comentados, es el **20 por 100**.

## Incompatibilidades

En ningún caso, una misma obra realizada en una vivienda dará derecho a esta deducción y a la deducción "[Por obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria no renovable](#)" examinada en el apartado 2).

Tampoco resultará de aplicación en aquellos casos en los que la mejora acreditada y las cuantías satisfechas correspondan a actuaciones realizadas en el conjunto del edificio y proceda la aplicación de la deducción "[Por obras de rehabilitación energética de edificios](#)" (examinada en el apartado 3).

## Prorrateo, cálculo del importe y límite de las deducciones

### Prorrateo

Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de alguna de las anteriores deducciones respecto de un mismo descendiente, ascendiente o familia numerosa, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales, sin perjuicio de la solicitud de abono anticipado a la que más adelante nos referimos.



## Cálculo del importe

Las deducciones se aplican, para cada contribuyente con derecho a las mismas, **proporcionalmente al número de meses** en que se cumplan de forma simultánea los requisitos previstos para aplicarla.

A efectos del cómputo del número de meses para el cálculo del importe de la deducción a que se refiere el apartado anterior se tendrán en cuenta las **siguientes reglas**:

- a. La determinación de la condición de familia numerosa, del estado civil del contribuyente, del número de hijos que exceda del número mínimo de hijos exigido para que la familia haya adquirido la condición de familia numerosa de categoría general o especial y de la situación de discapacidad se realizará de acuerdo con su situación el **último día de cada mes**.

En el mismo sentido, si se produce el cese de la discapacidad, la caducidad del título de familia numerosa, la disolución del matrimonio (siendo el cónyuge discapacitado) con efectos desde el último día del mes, no se tendrá derecho a aplicar la deducción correspondiente por ese mes.

Por último, en el caso de que se produzca el fallecimiento de la persona que origina el derecho a la deducción, o el fallecimiento del contribuyente, habida cuenta de que debe tenerse en cuenta la situación existente en el último día del mes no se tendrá derecho a la aplicación de la deducción por ese mes.

- b. Para contribuyentes que realicen una actividad por cuenta propia o ajena, el requisito de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o Mutualidad se entenderá cumplido cuando esta situación se produzca en **cualquier día del mes**.
- c. Para contribuyentes que perciban las prestaciones contributivas y asistenciales del sistema de protección del desempleo, pensiones de la Seguridad Social o Clases Pasivas y prestaciones análogas a las anteriores, el requisito de percibir las citadas prestaciones se entenderá cumplido cuando tales prestaciones se perciban **en cualquier día del mes, y no será aplicable el requisito de alta** en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o Mutualidad.

## Límite de las deducciones

### A. En general:

En el caso de los contribuyentes que realicen una **actividad por cuenta propia o ajena** por la cual estén dados de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad, **el límite** para cada una de las deducciones será el **importe de las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades** de carácter alternativo devengadas en cada período impositivo con posterioridad al momento en que se cumplan los requisitos previstos para su aplicación. Sin embargo, en el período impositivo en el que se produzca la situación que origina la finalización del derecho a la deducción (fin de la discapacidad, fallecimiento del descendiente o del ascendiente, caducidad del título de familia numerosa, disolución del matrimonio) solo deben tenerse en cuenta las cotizaciones a la Seguridad Social devengadas durante el período en el que se tiene derecho a aplicar la deducción y no las de todo el año.

A estos efectos se tendrá en cuenta de forma conjunta, tanto el número de meses en que se cumplan de forma simultánea los requisitos previstos para su aplicación como las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades correspondientes a todos los contribuyentes que tuvieran derecho a la deducción.

**Atención:** a efectos del cálculo de este límite se computarán las cotizaciones y cuotas por sus importes íntegros, sin tomar en consideración las bonificaciones que pudieran corresponder.

## B. Reglas especiales:

- Si el contribuyente tuviera derecho a la deducción respecto de varios ascendientes o descendientes con discapacidad, **el citado límite se aplicará de forma independiente respecto de cada uno de ellos.**
- **En caso de familias numerosas de categoría especial, el incremento en un 100 por 100 de la deducción (1.200 euros) no se tendrá en cuenta a efectos del citado límite.**
- **Tampoco se tendrá en cuenta a efectos del citado límite** el incremento de hasta en 600 euros anuales **por cada uno de los hijos** que formen parte de la familia numerosa **que exceda del número mínimo de hijos** exigido para que dicha familia haya adquirido la condición de familia numerosa de categoría general o especial.

## C. Excluidos del Límite:

A los contribuyentes que perciban las prestaciones contributivas y asistenciales del **sistema de protección del desempleo, pensiones** de la Seguridad Social o Clases Pasivas y **prestaciones análogas** a las anteriores, **no les resulta de aplicación el límite anterior** del importe de las cotizaciones y cuotas satisfechas a la Seguridad Social y Mutualidades de carácter alternativo devengadas en cada período impositivo **ni, en el caso de que se hubiera cedido a su favor el derecho a la deducción**, se tendrán en cuenta de forma conjunta las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades correspondientes a todos los contribuyentes que tuvieran derecho a la deducción.

### C 1. Prestaciones percibidas en forma de capital derivadas de contratos de seguros colectivos que instrumentan compromisos por pensiones de las empresas

#### Normativa: **disposición transitoria undécima Ley IRPF**

Los beneficiarios de prestaciones percibidas en forma de capital derivadas de contingencias acaecidas con posterioridad a 1 de enero de 2013, de seguros contratados antes del 20 de enero de 2006, pueden aplicar el régimen financiero y fiscal vigente a 31 de diciembre de 2006, pero sólo a la parte de la prestación correspondiente a aportaciones realizadas hasta dicha fecha (31 de diciembre de 2006), así como por las primas ordinarias previstas en la póliza original del contrato satisfechas con posterioridad a dicha fecha.

Lo anterior también deberá entenderse aplicable a las prestaciones derivadas de contingencias acaecidas a partir de 1 de enero de 2013 que corresponden a seguros colectivos contratados con anterioridad a 20 de enero de 2006,

cuando, la renovación automática anual de la póliza de seguro comporte una novación meramente modificativa que no extinga la relación de seguro ni la reinicie con ocasión de cada renovación, prórroga o alteración. Criterio fijado por el Tribunal Supremo en la Sentencia número 545/2020, de 25 de mayo (ROJ: STS 1665/2020)

Este régimen es el siguiente:

#### a. Aportaciones empresariales no imputadas a los trabajadores.

La reducción aplicable sobre el importe de la prestación percibida es del **40 por 100** en los siguientes supuestos:

- Cuando correspondan a primas satisfechas con más de dos años de antelación a la fecha en que se perciban.
- Cuando se trate de prestaciones por invalidez, sea cual sea el período de tiempo transcurrido desde la primera aportación.

#### b. Aportaciones empresariales imputadas a los trabajadores

Los porcentajes de reducción que se indican a continuación deben aplicarse sobre el importe resultante de minorar la prestación percibida en la cuantía de las contribuciones empresariales imputadas al trabajador, así como en el importe de las aportaciones, en su caso, efectuadas por el propio trabajador.

Reducción 75 por 100	Reducción 40 por 100
Rendimientos correspondientes a primas con más de cinco años de antelación	Rendimientos correspondientes a primas con más de dos años de antelación
Prestaciones por invalidez permanente absoluta o gran invalidez	Restantes prestaciones por invalidez

No obstante, **podrá aplicarse una reducción única del 75 por 100 sobre la totalidad del rendimiento** si se cumplen los siguientes requisitos:

- Que se trate de contratos de seguro concertados a partir del 31 de diciembre de 1994.
- Que hayan transcurrido más de ocho años desde el pago de la primera prima.
- Que el período medio de permanencia de las primas haya sido superior a cuatro años. Dicho período medio es el resultado de calcular el sumatorio de las primas multiplicadas por su número de años de permanencia y dividirlo entre la suma total de las primas satisfechas. Es decir:

$$\frac{\sum (\text{Primas} \times \text{n}^\circ \text{ años de permanencia})}{\sum (\text{primas satisfechas})}$$

En el supuesto de que hubieran existido **primas periódicas o extraordinarias**, a efectos de determinar la parte del rendimiento total obtenido que corresponde a cada prima, se multiplicará dicho rendimiento total por el coeficiente de ponderación que resulte del siguiente cociente: en el

numerador, el resultado de multiplicar la prima correspondiente por el número de años transcurridos desde que fue satisfecha hasta el cobro de la prestación y en el denominador, la suma de los productos resultantes de multiplicar cada prima por el número de años transcurridos desde que fue satisfecha hasta el cobro de la percepción. Es decir:

$$\text{Prima} \times \text{n}^{\circ} \text{ años transcurridos desde su pago hasta el cobro} / \sum (\text{cada prima} \times \text{n}^{\circ} \text{ años transcurridos desde su pago hasta el cobro})$$

Finalmente indicar que este régimen fiscal también resulta aplicable a los contratos de seguro colectivo que instrumentan la exteriorización de compromisos por pensiones pactadas en convenios colectivos de ámbito supraempresarial bajo la denominación "premios de jubilación" u otras, que consistan en una prestación pagadera por una sola vez en el momento del cese por jubilación, suscritos antes de 31 de diciembre de 2006.

**Importante:** a partir de 1 de enero de 2015 la aplicación de las reducciones del régimen transitorio se limita a las prestaciones en forma de capital que se perciban en los plazos que se indican en el apartado "[Límites temporales para la aplicación de las reducciones del régimen transitorio](#)".

## Ejemplo: Deducción por obras de mejora para la reducción de la demanda de calefacción y refrigeración

El matrimonio formado por don J.P y doña R.L, casados en régimen legal de gananciales, realiza el 30 de octubre de 2021 en su vivienda habitual la sustitución de todas las ventanas (marco y acristalamiento) por dobles ventanas para conseguir mayor eficiencia en el aislamiento térmico de la vivienda por un importe total de 8.900 euros que se hicieron efectivos el 30 de octubre de 2021 mediante transferencia bancaria.

Por el cambio de ventanas solicitó y obtuvo una ayuda de su Comunidad Autónoma de residencia que ascendió a 1.500 euros.

Además, en otra vivienda de su titularidad alquilada se ha realizado el cambio de la caldera por una de biomasa, lo que supone un 13% de ahorro energético.

Para acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la práctica de esta deducción se solicitó en ambas viviendas la expedición de un certificado de eficiencia energética antes y después de las obras. En su vivienda habitual se emitió un certificado el 15 septiembre de 2021 (antes de las obras) y otro el 22 de noviembre de 2021 resultado una reducción de un 20% en la suma de los indicadores de demanda de calefacción y refrigeración del certificado de eficiencia energética expedido por el técnico competente. El importe de los certificados ascendió a 100 euros.

En el caso de la vivienda alquilada, se disponía de un certificado de eficiencia energética de menos de dos años de antigüedad y tras el cambio de caldera en diciembre de 2021 se expidió nuevo certificado el 10 de enero de 2022 que acredita el ahorro del 13 por 100.

Determinar el importe de la deducción para 2021 en tributación individual y en conjunta.

## Solución:

**Nota previa:** Como en la vivienda alquilada el certificado eficiencia energética emitido después de la realización de las obras se expidió el 10 de enero de 2022 será en la declaración correspondiente a ese ejercicio (2022) en la que se practicará la deducción que corresponda por el cambio de caldera tomando en consideración las cantidades satisfechas en diciembre de 2021.

Por tanto, en el ejercicio 2021 solo se aplicará la deducción por la obra realizada en la vivienda habitual para la que, tras su finalización, el certificado se expidió 22 de noviembre de 2021.

### Contribuyente don J.P.

- Base de deducción: 3.750

$$8.900 \text{ euros (obras)} + 100 \text{ euros (certificados)} - 1.500 \text{ euros (ayuda obtenida)} \div 2 = 3.750 \text{ euros}$$

Téngase en cuenta que las subvenciones derivadas del Plan Renove de sustitución de ventanas de las distintas Comunidades Autónomas son obtenidas por lo general por los beneficiarios en forma de descuento que, en la factura de adquisición e instalación de los bienes, les aplican las entidades colaboradoras del programa, las cuales tramitan la subvención en representación del beneficiario, aplicándola en la factura en concepto de anticipo al mismo.

- Base máxima de la deducción: 5.000 euros
- Importe de la deducción:  $(3.750 \times 20\%) = 750$

### Contribuyente doña R.L.

- Base de deducción:

$$8.900 \text{ euros (obras)} + 100 \text{ euros (certificados)} - 1.500 \text{ euros (ayuda obtenida)} \div 2 = 3.750 \text{ euros}$$

- Base máxima de la deducción: 5.000 euros
- Importe de la deducción:  $(3.750 \times 20\%) = 750$

### Declaración conjunta de don J.P. y doña R.L.

- Base de deducción:

$$8.900 \text{ euros (obras)} + 100 \text{ euros (certificados)} - 1.500 \text{ euros (ayuda obtenida)} = 7.500 \text{ euros}$$

- Base máxima de la deducción: 5.000 euros
- Importe de la deducción:  $(5.000 \times 20\%) = 1.000$

## Incompatibilidades entre las deducciones

- La deducción por cónyuge no separado legalmente es incompatible con la deducción por descendientes y ascendientes con discapacidad respecto a la misma persona.
- La deducción por familia numerosa y la deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos son incompatibles entre sí.

## C 2. Prestaciones percibidas en forma de capital derivadas de otros sistemas privados de previsión social (planes de pensiones, mutualidades de previsión social y planes de previsión asegurados)

Normativa: disposición transitoria duodécima Ley IRPF

**Importante:** a partir de 1 de enero de 2015 la aplicación de las reducciones del régimen transitorio se limita a las prestaciones en forma de capital que se perciban en los plazos que se indican en el apartado "*Límites temporales para la aplicación de las reducciones del régimen transitorio*".

Los beneficiarios de prestaciones derivadas de contingencias acaecidas con posterioridad a 1 de enero de 2013, pueden aplicar el régimen de reducciones vigente a 31 de diciembre de 2006 pero sólo a la parte de la prestación correspondiente a las aportaciones realizadas hasta dicha fecha (31 de diciembre de 2006).

Este régimen consiste en la posibilidad de aplicar las siguientes reducciones:

**a. El 40 por 100 de reducción** en los siguientes supuestos:

- Cuando hayan transcurrido más de dos años desde la primera aportación.
- Cuando correspondan a prestaciones por invalidez, sea cual sea el período de tiempo transcurrido desde la primera aportación.

**b. El 50 por 100 de reducción** para las prestaciones percibidas en forma de capital por personas con discapacidad de los sistemas de previsión social constituidos a su favor, siempre que hubieran transcurrido más de dos años desde la primera aportación.

### Precisiones

- La reducción aplicable a las prestaciones en forma de capital derivadas de planes de pensiones o de planes de previsión asegurados **se refiere al conjunto de los planes de pensiones y planes de previsión asegurados suscritos por una misma persona y respecto de la misma contingencia.**

De este modo, con independencia del número de planes de pensiones de que sea titular un contribuyente, la posible aplicación de las reducciones del 40 o el 50 por 100 antes indicadas solo podrá otorgarse a las cantidades percibidas en forma de capital en un mismo período impositivo y por la parte que corresponda a las aportaciones realizadas hasta el 31 de diciembre de 2006. El resto de cantidades percibidas en otros ejercicios, aun cuando se perciban en forma de capital, tributará en su totalidad sin aplicación de la reducción.

No obstante, en el supuesto de percibir en forma de capital **prestaciones derivadas de un plan de pensiones y de una mutualidad de previsión social por la misma contingencia**, la aplicación de la reducción se referirá a la prestación del plan de pensiones y a la de la mutualidad de previsión social de forma

independiente.

- Tratándose de **prestaciones por jubilación o invalidez percibidas de mutualidades de previsión social**, el porcentaje de reducción se aplica por la parte de la cantidad íntegra percibida correspondiente a aportaciones realizadas hasta el 31 de diciembre de 2006 (para las prestaciones derivadas de contingencias acaecidas con posterioridad a 1 de enero de 2013), salvo en aquellos supuestos en que el rendimiento íntegro del trabajo viene determinado por diferencia entre el importe recibido y las aportaciones que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible del IRPF.
- Si las **prestaciones de los planes de pensiones se perciben en forma mixta (renta y capital)**, el beneficiario podrá identificar o decidir libremente qué parte de la prestación percibida en forma de capital corresponde a aportaciones realizadas con anterioridad al 31 de diciembre de 2006, con inclusión de su rentabilidad, y cuál corresponde a aportaciones realizadas con posterioridad a esta fecha.

## 2. Deducción por obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria no renovable

Normativa: Disposición adicional quincuagésima.2, 4 y 5 Ley IRPF

### Abono anticipado de las deducciones

### Ámbito temporal, ámbito subjetivo y ámbito objetivo de la deducción

#### Ámbito temporal de la deducción y periodo impositivo en que se aplica la deducción

La deducción resulta aplicable a las cantidades satisfechas desde **el 6 de octubre de 2021** hasta **el 31 de diciembre de 2022** por obras realizadas durante dicho periodo que cumplan las condiciones y requisitos que se indican a continuación.

No obstante, la deducción **se practicará** en el período impositivo en el que se expida el certificado de eficiencia energética emitido **después de la realización de las obras**.

Cuando el certificado **se expida en un período impositivo posterior** a aquél en el que se abonaron cantidades por tales obras, la deducción se practicará en dicho período impositivo posterior tomando en consideración las cantidades satisfechas desde el 6 de octubre de 2021 (fecha de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia), hasta el 31 de diciembre del período impositivo en el que se expida en certificado.

En todo caso, dicho certificado deberá ser expedido **antes de 1 de enero de 2023**.

### Ámbito objetivo de la deducción

#### A. Tipo de viviendas que dan derecho a la deducción

**Dan derecho a la deducción las obras realizadas para la mejora en el consumo de energía**

### primaria no renovable en las siguientes viviendas:

- La vivienda habitual del contribuyente
- Cualquier otra vivienda de la que sea titular el contribuyente que tenga arrendada para su uso como vivienda en ese momento o en expectativa de alquiler, siempre que, en este último caso, la vivienda se alquile antes de 31 de diciembre de 2023.

Se considera que se trata de un arrendamiento de un bien inmueble para su uso como vivienda cuando, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos (LAU), el arrendamiento recaiga “sobre una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario”.

### Quedan excluidas las obras que se realicen en:

- Las partes de las viviendas afecta a una actividad económica.
- Las plazas de garaje, trasteros, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.
- Las viviendas a disposición de sus propietarios (las segundas viviendas) y que no se encuentren arrendadas o en expectativa de alquiler (si bien en este último caso si la vivienda No se alquila antes de 31 de diciembre de 2023 también quedan excluidas de la posibilidad de aplicar la deducción).

**Importante:** esta deducción no resulta aplicable en viviendas de obra nueva ya que, al no existir en estos casos un certificado de eficiencia energética anterior y otro posterior a las obras como exige la norma, no puede determinarse si se ha producido, y en qué porcentaje, una reducción en el consumo de energía primaria no renovable o una mejora de la calificación energética de la vivienda.

## B. Obras de mejora que dan derecho a la deducción

- Las obras que permiten beneficiarse en 2021 de la deducción son únicamente **las realizadas desde el 6 de octubre de 2021 hasta el 31 de diciembre de 2022** para la mejora en el consumo de energía primaria no renovable.

A estos efectos, únicamente se entenderá que se ha mejorado el consumo de energía primaria no renovable en la vivienda en la que se hubieran realizado tales obras cuando:

- Se reduzca en **al menos un 30 por 100 el indicador de consumo de energía primaria no renovable**, o bien
- Se consiga **una mejora de la calificación energética de la vivienda para obtener una clase energética «A» o «B»**, en la misma escala de calificación (la del consumo energético), acreditado mediante certificado de eficiencia energética expedido por el técnico competente después de la realización de aquéllas, respecto del expedido antes del inicio de las mismas.



**Atención:** no obstante, **no** se benefician de la deducción las cantidades satisfechas que correspondan a costes relativos a la instalación o sustitución de equipos que utilicen combustibles de origen fósil.

- Para acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la práctica de esta deducción será necesario el **certificado de eficiencia energética expedidos antes y después de las obras**.

Los certificados de eficiencia energética expedidos **antes del inicio de las obras** serán válidos para acreditar el cumplimiento de los requisitos siempre que no hubiera transcurrido un plazo de dos años entre la fecha de su expedición y la del inicio de estas.

Los certificados de eficiencia energética emitido **después de la realización de las obras** determinan el **periodo impositivo en el que se practica la deducción** y deberá ser expedido **antes de 1 de enero de 2023**.

- En todo caso los certificados de eficiencia energética deberán haber sido expedidos y registrados con arreglo a lo dispuesto en el Real Decreto 390/2021, de 1 de junio, por el que se aprueba el procedimiento básico para la certificación de la eficiencia energética de los edificios.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a esta deducción deberán cumplimentar en el apartado correspondiente a la misma del **Anexo A.2** de la declaración la información que se solicita sobre el inmueble, el NIF o NIE de la persona o entidad que ha realizado las obras, las fechas de los certificados de eficiencia energética anterior y posterior a las obras, el consumo de energía primaria no renovable que figure en cada uno de ellos, dato que podrá extraerse del indicador global contenido en el apartado 2) del Anexo II, la letra de la calificación energética obtenida y las cantidades satisfechas.

## Ámbito subjetivo de la deducción

Únicamente podrán aplicar la presente deducción **los contribuyentes que ostenten el título de propietarios** de la vivienda objeto de tales obras.

Por tanto, **quedan excluidos** los nudos propietarios, usufructuarios y arrendatarios.

## C 3. Límites temporales para la aplicación de las reducciones del régimen transitorio

**Normativa: disposición transitoria undécima.3 y disposición transitoria duodécima.4 Ley IRPF**

**Novedad:** a partir del 1 de enero de 2021 el régimen transitorio no será de aplicación a las prestaciones que se perciban como consecuencia de contingencias acaecidas en los

*ejercicios 2012 y anteriores.*

**A partir de 1 de enero de 2015** la posibilidad de aplicar las reducciones de los regímenes transitorios comentadas en los apartados 1 y 2 anteriores (tanto de las derivadas contratos de seguros colectivos que instrumentan compromisos por pensiones como de las derivadas de planes de pensiones, mutualidades de previsión social y planes de previsión asegurados), se condiciona a que las prestaciones se perciban en forma de capital en un determinado plazo cuya finalización depende del ejercicio en que acaece la contingencia. Así:

- **Prestaciones derivadas de contingencias acaecidas a partir de 1 de enero de 2015**

El régimen transitorio será de aplicación, en su caso, a las prestaciones percibidas en el ejercicio en el que acaezca la contingencia correspondiente, o en los dos ejercicios siguientes.

- **Prestaciones derivadas de contingencias acaecidas en los ejercicios 2013 y 2014**

El régimen transitorio solo podrá ser de aplicación, en su caso, a las prestaciones percibidas hasta la finalización del octavo ejercicio siguiente a aquel en el que acaeció la contingencia correspondiente.

**Importante:** *si la prestación en forma de capital se percibe una vez finalizados estos plazos, el contribuyente no podrá aplicar reducción alguna por este concepto.*

## Supuestos y requisitos

Los contribuyentes con derecho a la aplicación de estas deducciones podrán solicitar a la Agencia Estatal de Administración Tributaria su abono de forma anticipada en los siguientes supuestos y con requisitos que se indican:

1. En el caso de los contribuyentes que realicen una **actividad por cuenta propia o ajena** por la cual estén dados de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad, **por cada uno de los meses en que estén dados de alta en la Seguridad Social o Mutualidad y coticen los plazos mínimos** que a continuación se indican:
  - a. Trabajadores con contrato de trabajo a jornada completa, en alta durante al menos quince días de cada mes en el Régimen General o en los Regímenes especiales de la Minería del Carbón y de los Trabajadores del Mar.
  - b. Trabajadores con contrato de trabajo a tiempo parcial cuya jornada laboral sea de, al menos, el 50 por 100 de la jornada ordinaria en la empresa, en cómputo mensual, y se encuentren en alta durante todo el mes en los regímenes citados en el párrafo anterior.
  - c. En el caso de trabajadores por cuenta ajena en alta en el Sistema Especial para Trabajadores por Cuenta Ajena Agrarios incluidos en el Régimen General de la Seguridad Social cuando se hubiera optado por bases diarias de cotización, que realicen, al menos, diez jornadas reales en dicho período.
  - d. Trabajadores incluidos en los restantes Regímenes Especiales de la Seguridad Social no citados en los párrafos anteriores o mutualistas de las respectivas mutualidades alternativas a la Seguridad Social que se encuentren en alta durante quince días en el mes.
2. En el caso de los contribuyentes que perciban las prestaciones contributivas y asistenciales del **sistema de protección del desempleo, pensiones** de la Seguridad Social o Clases Pasivas y **prestaciones análogas** a las anteriores, **por cada uno de los meses en que se perciban tales prestaciones**.

El Servicio Público de Empleo Estatal, la Seguridad Social, y las mutualidades de previsión social alternativas a las de la Seguridad Social y cualquier otro organismo que abonen las prestaciones y pensiones estarán obligados a suministrar por vía electrónica a la Agencia Estatal de Administración Tributaria durante los diez primeros días de cada mes los datos de las personas a las que hayan satisfecho las citadas prestaciones o pensiones durante el mes anterior.
3. Para el abono anticipado de **la deducción por cónyuge no separado legalmente**, la cuantía **de las rentas anuales a tomar en consideración** serán las correspondientes al último periodo impositivo cuyo plazo de presentación de autoliquidación hubiera finalizado al inicio del ejercicio en el que se solicita su abono anticipado.

## Importe de la deducción e incompatibilidades con las restantes deducciones por obras de mejora de eficiencia energética

### Importe de la deducción

## A. Base de la deducción

La base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas, **casilla [1668]** de la declaración, mediante **tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito**, a las personas o entidades que realicen tales obras, así como a las personas o entidades que expidan los citados certificados.

No obstante, **se descontarán aquellas cuantías que, en su caso, hubieran sido subvencionadas** a través de un programa de ayudas públicas o fueran a serlo en virtud de resolución definitiva de la concesión de tales ayudas.

**Atención:** en ningún caso, darán derecho a practicar deducción **las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.**

A estos efectos, **se considerarán como cantidades satisfechas** por las obras realizadas aquellas necesarias para su ejecución, incluyendo los honorarios profesionales, costes de redacción de proyectos técnicos, dirección de obras, coste de ejecución de obras o instalaciones, inversión en equipos y materiales y otros gastos necesarios para su desarrollo, así como la emisión de los correspondientes certificados de eficiencia energética.

**Importante:** en todo caso, **no se considerarán en dichas cantidades los costes relativos a la instalación o sustitución de equipos que utilicen combustibles de origen fósil.**

En el caso de viviendas de naturaleza ganancial, las cantidades satisfechas con cargo a la sociedad de gananciales por un matrimonio en régimen de sociedad legal de gananciales, se atribuirán a cada cónyuge al **50 por 100**.

## B. Base máxima de deducción

La base máxima anual de esta deducción será de **7.500 euros**.

Este límite es idéntico en tributación individual y en conjunta.

## C. Porcentaje de deducción

El porcentaje de deducción aplicable sobre la base de deducción, en los términos anteriormente comentados, es el **40 por 100**.

## Incompatibilidades

En ningún caso, una misma obra realizada en una vivienda dará derecho a esta deducción y a la deducción **“Por obras de mejora que reduzcan la demanda de calefacción y refrigeración”** que examinamos en el apartado 1).

Tampoco resultará de aplicación en aquellos casos en los que la mejora acreditada y las cuantías satisfechas correspondan a actuaciones realizadas en el conjunto del edificio y proceda la aplicación de la deducción **“Por obras de rehabilitación energética de edificios”** (que examinamos en el apartado 3).

## Solicitud de abono anticipado y su tramitación

La tramitación del abono anticipado se efectuará de acuerdo con el siguiente procedimiento:

### 1. Presentación de la solicitud para el abono anticipado

Podrá presentarse la solicitud de abono anticipado a partir del momento en que, cumpliéndose los requisitos y condiciones establecidos para el derecho a su percepción, el contribuyente opte por la modalidad de abono anticipado de la misma.

La solicitud se ajustará al modelo 143 aprobado por la Orden HAP/2486/2014, de 29 de diciembre (BOE del 31), modificada por las Ordenes HAP/410/2015, de 11 de marzo (BOE del 12) y HAC/763/2018, de 10 de julio (BOE del 188), debiéndose cumplimentar los datos de dicho modelo que correspondan a la modalidad de deducción que se esté solicitando.

La Orden HAC/763/2018, de 10 de julio, ha modificado, para las solicitudes del abono anticipado de las deducciones por familia numerosa y personas con discapacidad a cargo presentadas a partir del 1 de agosto de 2018, el modelo 143 para introducir la nueva deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad.

Sin embargo, respecto al incremento de la deducción por familia numerosa por cada uno de los hijos que formen parte de la familia numerosa, que exceda del número mínimo de hijos exigido para que dicha familia haya adquirido la condición de familia numerosa de categoría general o especial, no se incluye ninguna modificación en el apartado "Deducción por familia numerosa" del modelo 143 ya que, con la información de la que dispone, será la propia Agencia Tributaria la que calcule y abone directamente el citado incremento a los contribuyentes que, teniendo derecho, hayan solicitado el abono anticipado de esta deducción, sin que sea necesario que se aporte información adicional.

Una vez presentada la solicitud de abono anticipado, no será preciso reiterar la misma durante todo el período en que se tenga derecho al abono anticipado de la deducción, salvo para comunicar las variaciones sobrevenidas posteriormente.

Se presentará una solicitud por cada deducción a la que se pueda tener derecho y, en el caso de la deducción por ascendientes o descendientes con discapacidad a cargo, respecto de cada ascendiente o descendiente que de derecho a la deducción.

### 2. Modalidades de solicitud de abono anticipado y su tramitación

La solicitud se podrá presentar utilizando una de las dos modalidades siguientes:

#### a. Modalidad individual.

Se presentará una solicitud por cada contribuyente con derecho a deducción.

En este tipo de solicitud se abonará al solicitante la cantidad que resulte de dividir el importe que proceda entre el número de contribuyentes con derecho a la aplicación del mínimo respecto del mismo descendiente o ascendiente con discapacidad, o entre el número de ascendientes o hermanos huérfanos de padre y madre que formen parte de la misma familia numerosa, según la modalidad de deducción de la que se trate.

El importe del abono mensual de la deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad será de 100 euros y la solicitud siempre será individual, correspondiendo a un

solo contribuyente.

#### b. Modalidad colectiva.

La solicitud se presentará por todos los contribuyentes que pudieran tener derecho a la deducción respecto de un mismo descendiente, ascendiente o familia numerosa.

En este tipo de solicitud se deberá designar como primer solicitante a un contribuyente que cumpla, en el momento de presentar la solicitud, los requisitos previstos para la aplicación de la deducción que corresponda.

El abono anticipado se efectuará mensualmente sin prorrateo alguno, por importe de **100 euros** por cada descendiente, ascendiente o familia numerosa. Dicho importe será de **200 euros** si se trata de una familia numerosa de categoría especial. En los supuestos de familia numerosa, dicho importe se incrementará en **50 euros** mensuales por cada uno de los hijos que formen parte de la familia numerosa, **que exceda** del número mínimo de hijos exigido para que dicha familia haya adquirido la condición de familia numerosa de categoría general o especial, según corresponda.

Cada mes de enero se podrá modificar la modalidad de solicitud respecto de cada una de las deducciones.

Los solicitantes, el cónyuge no separado legalmente con discapacidad y los descendientes o ascendientes con discapacidad que se relacionen en la solicitud, deberán disponer de número de identificación fiscal.

### 3. Resolución

La Agencia Estatal de Administración Tributaria, a la vista de la solicitud recibida, y de los datos obrantes en su poder, si considera procedente la solicitud abonará de oficio de forma anticipada y a cuenta el importe de cada deducción al solicitante.

En el supuesto de que no procediera el abono anticipado de la deducción, la Agencia Estatal de Administración Tributaria procederá a dictar resolución expresa que será notificada al interesado. El acuerdo que deniegue la solicitud habrá de ser en todo caso motivado.

### 4. Cobro

El abono de las deducciones de forma anticipada se efectuará mensualmente por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, mediante transferencia bancaria, por el importe que corresponda en función de si es una solicitud individual o colectiva y de los meses en que se cumplan las condiciones. El Ministro de Hacienda podrá autorizar el abono por cheque cruzado o nominativo cuando concurren circunstancias que lo justifiquen.

## Cuadros resumen: Reducciones aplicables sobre determinados rendimientos íntegros

### Ejemplo: Deducción por obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria no renovable

El matrimonio formado por don T.P y doña P.Z, casados en régimen legal de gananciales, realizan en noviembre de 2021 obras en su vivienda habitual (situado en un edificio de uso residencial) que han consistido en la instalación de paneles aislantes (trasdosados) en las paredes y de aislamiento térmico en los falsos techos. Asimismo, se instaló un nuevo sistema de calefacción y de aire acondicionado por aerotermia en la vivienda.

El importe total (incluida la expedición de los certificados de eficiencia energética) ascendió a 28.000 euros. El importe se hizo efectivo en dos pagos. Uno al inicio de la obra por una cuantía de 20.000 euros y otro al final por el resto (8.000 euros). Los pagos se llevaron a cabo mediante cheques nominativos.

Además, se solicitó y se obtuvo una subvención del programa de fomento de la mejora de la eficiencia energética y la sostenibilidad en viviendas por cuantía de 8.000 euros.

Para acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la práctica de esta deducción se solicitó la expedición de un certificado eficiencia energética antes y después de las obras. Este último fue expedido el 20 de diciembre de 2021 y supuso la calificación de la vivienda como clase energética «B», en la escala de consumo de energía.

Determinar el importe de la deducción para 2021, tanto en tributación individual como en conjunta.

## Solución:

### Contribuyente don T.P:

- Base de deducción:  $20.000 \text{ euros} \div 2 = 10.000$ . (2 cónyuges)

**Nota:** del total importe pagado (28.000 euros) se descuenta el importe de la subvención pública obtenida (8.000 euros). Por tanto,  $28.000 - 8.000 = 20.000$

- Base máxima de la deducción: 7.500 euros
- Importe de la deducción:  $(7.500 \times 40\%) = 3.000$

### Contribuyente doña P.Z:

- Base de deducción:  $20.000 \text{ euros} \div 2 = 10.000$ . (2 cónyuges)

**Nota:** Del total importe pagado (28.000 euros) se descuenta el importe de la subvención pública obtenida (8.000 euros). Por tanto,  $28.000 - 8.000 = 20.000$

- Base máxima de la deducción: 7.500 euros
- Importe de la deducción:  $(7.500 \times 40\%) = 3.000$

### Declaración conjunta de don T.P. y doña P.Z

- Base de deducción: 20.000 euros = 20.000
- Base máxima de la deducción: 7.500 euros

- Importe de la deducción:  $(7.500 \times 40\%) = 3.000$

## Comunicación de variaciones que afecte al abono anticipado

Los contribuyentes con derecho al abono anticipado de dichas deducciones vendrán obligados a comunicar a la Administración tributaria las variaciones que afecten a su abono anticipado, así como cuando, por alguna causa o circunstancia sobrevenida, incumplan alguno de los requisitos para su percepción.

La comunicación de dichas variaciones deberá hacerse en el plazo de los quince días naturales siguientes a aquel en que se hubiera producido la variación o incumplimiento de los requisitos, utilizando el modelo 143.

## Reducción por rendimientos de trabajo con período de generación superior a dos años u obtenidos de forma notoriamente irregular

<b>Rendimientos con período de generación superior a dos años, distintos de los derivados de sistemas de previsión social: Reducción del 30%</b>	<b>Rendimientos calificados reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo: Reducción del 30%</b>
<p><b>En general</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Que los rendimientos tengan un período de generación superior a 2 años.</li> <li>• Que los rendimientos se imputen en un único periodo impositivo.</li> <li>• Que en el plazo de los 5 períodos impositivos anteriores a aquél en el que resulten exigibles el contribuyente no hubiera obtenido otros rendimientos con período de generación superior a dos años a los que hubiera aplicado la reducción.</li> </ul> <p><b>Para rendimientos derivados de la extinción de una relación laboral, común o especial:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Se considerará como período de generación el número de años de servicio del trabajador.</li> <li>• Estos rendimientos pueden cobrarse también de forma fraccionada.</li> </ul> <p>En este caso sólo será aplicable la reducción del 30% cuando el cociente resultante de dividir el número de años de generación, computados de fecha a fecha, entre el número de períodos impositivos de fraccionamiento, sea superior a dos.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El contribuyente puede aplicar la reducción, aunque en el plazo de los 5 períodos impositivos anteriores hubiera obtenido otros rendimientos con período de generación superior a 2 años, a los</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Las cantidades satisfechas por la empresa a los empleados con motivo del traslado a otro centro de trabajo, que excedan de los importes previstos en el artículo 9 del Reglamento del IRPF.</li> <li>• Las indemnizaciones derivadas de los regímenes públicos de Seguridad Social o Clases Pasivas, así como las prestaciones satisfechas por colegios de huérfanos e instituciones similares, en los supuestos de lesiones no invalidantes.</li> <li>• Las prestaciones satisfechas por lesiones no invalidantes o incapacidad permanente, en cualquiera de sus grados, por empresas y por entes públicos.</li> <li>• Las prestaciones por fallecimiento, y los gastos por sepelio o entierro que excedan del límite declarado exento, de trabajadores o funcionarios, tanto las de carácter público como las satisfechas por colegios de huérfanos e instituciones similares, empresas y por entes públicos.</li> <li>• Las cantidades satisfechas en compensación o reparación de complementos salariales, pensiones o anualidades de duración indefinida o por la modificación de las condiciones de trabajo.</li> <li>• Las cantidades satisfechas por la empresa a los trabajadores por la resolución, de mutuo acuerdo, de la relación laboral.</li> <li>• Los premios literarios, artísticos o científicos que no</li> </ul>



<b>Rendimientos con período de generación superior a dos años, distintos de los derivados de sistemas de previsión social: Reducción del 30%</b>	<b>Rendimientos calificados reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo: Reducción del 30%</b>
que hubiera aplicado la reducción prevista en este apartado.	gocen de exención en este impuesto.
<p><b>Régimen transitorio</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Para rendimientos percibidos de forma fraccionada antes de 1 de enero de 2015 que no procedan de indemnizaciones por extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil.</li> <li>• Para rendimientos percibidos de forma fraccionada derivados de la extinción anterior a 1 de agosto de 2014 de la relación mercantil con administradores y miembros de los Consejos de Administración, y demás miembros de otros órganos representativos.</li> <li>• Para rendimientos que deriven del ejercicio de opciones de compra sobre acciones o participaciones por los trabajadores concedidas antes a 1 de enero de 2015.</li> </ul>	

### Límites cuantitativos

#### A) Límite anual conjunto:

300.000 euros anuales.

Este límite opera sobre la suma de los rendimientos íntegros que tengan un período de generación superior a dos años, así como de aquellos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

#### B) Límites específicos adicionales para determinados rendimientos con período de generación superior a dos años, distintos de los derivados de sistemas de previsión social, sin perjuicio del límite general que se señala en la letra A):

- Para rendimientos derivados de la extinción de una relación laboral, común o especial o de la relación mercantil con administradores y miembros de los Consejos de Administración y demás miembros de otros órganos representativos:

El límite sobre el que aplicar la reducción en función de la cuantía de los rendimientos de trabajo irregulares obtenidos será:

- Hasta 700.000 euros se aplica el límite anual conjunto de 300.000 euros.
  - Entre 700.000,01 y 1.000.000 euros: 300.000 - (Rendimientos de Trabajo - 700.000).
  - Más de 1.000.000 euros: 0 euros.
- Para rendimientos que deriven del ejercicio de opciones de compra sobre acciones o participaciones por los trabajadores concedidas antes de 1 de enero de 2015:

**Rendimientos con período de generación superior a dos años, distintos de los derivados de sistemas de previsión social: Reducción del 30%**

**Rendimientos calificados reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo: Reducción del 30%**

La cuantía del rendimiento no podrá superar 300.000 euros, o, si es inferior, el importe que resulte de multiplicar el salario medio anual del conjunto de los declarantes en el IRPF (22.100 euros), por el número de años de generación del rendimiento, pudiendo duplicarse dicho límite en los casos reflejados en el apartado correspondiente de los límites.

## Regularización por la percepción del importe del abono anticipado de forma indebida, total o parcialmente

Deben distinguirse dos supuestos:

### • Contribuyentes no obligados a declarar

Los contribuyentes no obligados a presentar declaración por el IRPF deberán regularizar su situación tributaria cuando el importe percibido por cada una de las deducciones por familia numerosa, por personas con discapacidad o por ascendientes con dos hijos no se corresponda con el de su abono anticipado, mediante el ingreso de las cantidades percibidas en exceso. Para ello deben presentar el modelo 122 en el plazo comprendido entre la fecha en que los pagos anticipados se hayan percibido de forma indebida hasta que finalice el plazo para la presentación de la declaración del IRPF correspondiente al ejercicio en que se haya percibido el pago anticipado de forma indebida.

**Atención:** véase la Orden HFP/105/2017, de 6 de febrero, por la que se aprueba el modelo 122 "Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Deducciones por familia numerosa, por personas con discapacidad a cargo o por ascendiente con dos hijos separado legalmente o sin vínculo matrimonial. Regularización del derecho a la deducción por contribuyentes no obligados a presentar declaración" (BOE del 10).

### • Contribuyentes obligados a declarar

En el caso de contribuyentes obligados a declarar que hayan percibido el importe del abono anticipado de forma indebida, total o parcialmente, deberán proceder a regularizar su situación en la declaración del IRPF correspondiente al ejercicio en que se haya percibido el abono anticipado indebidamente.

## 3. Deducción por obras de rehabilitación energética de edificios de uso predominante residencial

**Normativa:** Disposición adicional quincuagésima.3, 4 y 5 Ley IRPF

**Régimen transitorio:** reducciones aplicable sobre prestaciones percibidas en forma de capital derivadas de sistemas privados de previsión social

	Prestaciones		Reducciones	Límites temporales
<b>De contratos de seguros colectivos que instrumentan</b>	Prestaciones percibidas en forma de capital derivadas de	Aportaciones empresariales no imputadas a los	Reducción 40 por 100 en los siguientes supuestos:	<ul style="list-style-type: none"> <li>Prestaciones derivadas de contingencias acaecidas a partir</li> </ul>

	Prestaciones		Reducciones	Límites temporales
<b>compromisos por pensiones de las empresas</b>	<b>contingencias acaecidas con posterioridad a 1 de enero de 2013</b> de seguros contratados antes de 20 de enero de 2006.	<b>trabajadores</b>  La reducción se aplica sobre la prestación percibida.	Prestaciones por invalidez.	<b>de 1 de enero de 2015.</b>  El régimen transitorio será de aplicación, en su caso, a las prestaciones percibidas en el ejercicio en el que acaezca la contingencia correspondiente, o en los dos ejercicios siguientes.
	Este régimen fiscal de reducciones se aplica a las prestaciones percibidas en forma de capital en un mismo período impositivo y <b>solo será aplicable a la parte de la prestación correspondiente a las primas satisfechas hasta 31 de diciembre de 2006</b> , así como las primas ordinarias previstas en la póliza original satisfechas con posterioridad a esta fecha.	<b>Aportaciones empresariales imputadas a los trabajadores</b>  La reducción se aplica sobre: <ul style="list-style-type: none"> <li>(+) Prestación percibida</li> <li>(-) Contribuciones empresariales imputadas al trabajador</li> <li>(-) Aportaciones, en su caso, efectuadas por el propio trabajador</li> </ul>	<b>Reducción 75 por 100</b> en los siguientes supuestos: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Rendimientos correspondientes a primas con más de cinco años de antelación.</li> <li>• Prestaciones invalidez permanente absoluta o gran invalidez.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Prestaciones derivadas de contingencias acaecidas en los ejercicios 2013 y 2014.</b></li> </ul>
			<b>Reducción 40 por 100</b> en los siguientes supuestos: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Rendimientos correspondientes a primas con más de dos años de antelación.</li> <li>• Restantes prestaciones por invalidez.</li> </ul>	El régimen transitorio solo podrá ser de aplicación, en su caso, a las prestaciones percibidas <b>hasta la finalización del octavo ejercicio siguiente a aquel en el que acaeció la contingencia correspondiente.</b>
				<i>Si la prestación en forma de capital se percibe una vez finalizados estos plazos, el contribuyente no podrá aplicar reducción alguna por este concepto</i>
<b>De planes de pensiones, mutualidades de previsión social y planes de</b>	<b>Prestaciones percibidas en forma de capital derivadas de contingencias acaecidas con posterioridad a 1 de enero de 2013.</b>  La reducción solo podrá otorgarse a las cantidades percibidas en forma de		<b>Reducción 40 por 100</b> cuando se den las siguientes circunstancias: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cuando hayan transcurrido más</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Prestaciones derivadas de contingencias acaecidas a partir de 1 de enero de 2015.</b></li> </ul>

	Prestaciones	Reducciones	Límites temporales
<b>previsión asegurados</b>	<p>capital en un mismo período impositivo <b>por la parte correspondiente a aportaciones realizadas hasta 31 de diciembre de 2006.</b></p> <p>La reducción se refiere al conjunto de los planes de pensiones y planes de previsión asegurados suscritos por un mismo partícipe y respecto de la misma contingencia.</p> <p>En el supuesto de percibir en forma de capital prestaciones derivadas de un plan de pensiones y de una mutualidad de previsión social por la misma contingencia, la aplicación de la reducción se referirá a la prestación del plan de pensiones y a la de la mutualidad de previsión social de forma independiente.</p>	<p>de dos años desde la primera aportación.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Cuando correspondan a prestaciones por invalidez, sea cual sea el período de tiempo transcurrido desde la primera aportación.</li> </ul>	<p>El régimen transitorio será de aplicación, en su caso, a las prestaciones percibidas <b>en el ejercicio en el que acaezca la contingencia correspondiente, o en los dos ejercicios siguientes.</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><b>Prestaciones derivadas de contingencias acaecidas en los ejercicios 2013 y 2014.</b></li> </ul> <p>El régimen transitorio solo podrá ser de aplicación, en su caso, a las prestaciones percibidas <b>hasta la finalización del octavo ejercicio siguiente a aquel en el que acaeció la contingencia correspondiente.</b></p> <p><i>Si la prestación en forma de capital se percibe una vez finalizados estos plazos, el contribuyente no podrá aplicar reducción alguna por este concepto</i></p>
		<p><b>Reducción 50 por 100 para:</b></p> <p>Prestaciones percibidas en forma de capital por personas con discapacidad de los sistemas de previsión social constituidos a su favor, siempre que hubieran transcurrido más de dos años desde la primera aportación.</p>	

## Cesión del derecho a la deducción

### En qué consiste

Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de alguna de las deducciones respecto de un mismo descendiente, ascendiente o familia numerosa, podrá ceder el derecho a la deducción a uno de ellos.

Se considera que **no existe transmisión lucrativa** a efectos fiscales por esta cesión.

### Supuestos en los que se entiende cedido el derecho a favor de otro contribuyente

Se entiende cedido el derecho en los siguientes casos:

- Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de alguna de las deducciones y hubieran presentado una solicitud de abono anticipado de forma colectiva, se entenderá cedido el derecho a la deducción a favor del primer solicitante, quién deberá consignar en la declaración del IRPF el importe de la deducción y la totalidad del pago anticipado percibido.
- En los restantes casos, se entenderá cedido el derecho a la deducción en favor del contribuyente que aplique la deducción en su declaración, debiendo constar esta circunstancia en la declaración de todos los contribuyentes que tuvieran derecho a la deducción, salvo que el cedente **sea un no obligado a declarar**, en cuyo caso tal cesión se efectuará mediante la presentación del modelo 121 que deberá presentarse en el plazo establecido en cada ejercicio para la presentación de la declaración del IRPF.

Véase al respecto la Orden HFP/105/2017, de 6 de febrero, por la que se aprueba el modelo 121 "Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Deducciones por familia numerosa o por personas con discapacidad a cargo. Comunicación de la cesión del derecho a la deducción por contribuyentes no obligados a presentar declaración" (BOE del 10).

**Atención:** en el caso de cesión del derecho a favor de otro contribuyente éste se deberá indicar en la declaración, dentro de la deducción que corresponda, que le han cedido el derecho a la deducción y en su caso el NIF del cedente.

### Reglas especiales para el cálculo de la deducción cuando se ceda el derecho

Cuando se lleve a cabo la cesión, a efectos del cálculo de la deducción, se aplicarán las siguientes reglas especiales:

- a. El importe de la deducción no se prorrateará entre ellos, sino que se aplicará íntegramente por el contribuyente en cuyo favor se hubiera cedido la deducción.
- b. Se computarán los meses en que cualquiera de los contribuyentes que tuvieran derecho a la deducción cumpla los requisitos.

- c. Se tendrán en cuenta de forma conjunta las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades correspondientes a todos los contribuyentes que tuvieran derecho a la deducción.
- d. Los importes que, en su caso, se hubieran percibido anticipadamente, se considerarán obtenidos por el contribuyente en cuyo favor se hubiera cedido la deducción.

## Ámbito temporal, ámbito subjetivo y ámbito objetivo de la deducción

### Ámbito temporal de la deducción y periodo impositivo en que se aplica la deducción

La deducción resulta aplicable por las cantidades satisfechas desde **el 6 de octubre de 2021** hasta **el 31 de diciembre de 2023** por las obras realizadas durante dicho periodo que cumplan las condiciones y requisitos que se indican a continuación.

La deducción se practicará en los periodos impositivos **2021, 2022 y 2023**, en relación con las cantidades satisfechas en cada uno de ellos, **siempre que se hubiera expedido, antes de la finalización del período impositivo en el que se vaya a practicar la deducción, el certificado de eficiencia energética.**

Cuando el certificado **se expida en un período impositivo posterior** a aquél en el que se abonaron cantidades por tales obras, la deducción se practicará en dicho período impositivo posterior tomando en consideración las cantidades satisfechas desde el 6 de octubre de 2021 (fecha de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia), hasta el 31 de diciembre del citado período impositivo en el que se expida en certificado.

En todo caso, dicho certificado deberá ser expedido **antes de 1 de enero de 2024.**

**Importante:** tratándose de obras llevadas a cabo por una comunidad de propietarios la deducción se practicará por el contribuyente en el período impositivo en el que la comunidad de propietarios satisfaga el importe de las obras de mejora realizadas (exista o no financiación ajena) siempre que se hubiera expedido el certificado de eficiencia energética con anterioridad a la finalización de dicho periodo.

## Ámbito objetivo de la deducción

### A. Tipo de viviendas que dan derecho a la deducción

Dan derecho a la deducción las obras de rehabilitación energética realizadas en **edificios de uso predominante residencial** donde esté ubicada la vivienda o viviendas propiedad del contribuyente.

Puede tratarse de cualquier tipo de vivienda (tanto en la vivienda habitual como en segundas residencias o viviendas

arrendadas) que sea de propiedad del contribuyente, salvo las viviendas afectas a actividades económicas.

Se asimilarán a viviendas las **plazas de garaje y trasteros** que se hubieran adquirido con estas.

Tendrán derecho a la deducción las obras llevadas a cabo en elementos comunes del edificio que se efectúen en jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.

**No darán derecho a practicar** esta deducción por las obras realizadas en la parte de la vivienda que se encuentre afecta a una actividad económica.

**Importante:** esta deducción no resulta aplicable en viviendas de obra nueva ya que, al no existir en estos casos un certificado de eficiencia energética anterior y otro posterior a las obras como exige la norma, no puede determinarse si se ha producido, y en qué porcentaje, una reducción en el consumo de energía primaria no renovable o una mejora de la calificación energética del edificio.

## B. Obras de mejora que dan derecho a la deducción

- Las obras que permiten beneficiarse de la deducción son las de **rehabilitación energética del edificio**.

A estos efectos, tendrán la consideración de obras de rehabilitación energética del edificio aquéllas que contribuyan a la mejora de la eficiencia energética del edificio en el que se ubica la vivienda, debiendo acreditarse con el certificado de eficiencia energética expedido por el técnico competente después de la realización de aquéllas:

- una reducción del consumo de energía primaria no renovable, referida a la certificación energética, de un 30 por ciento como mínimo, o bien,
- la mejora de la calificación energética del edificio para obtener una clase energética «A» o «B», en la misma escala de calificación (la del consumo energético), respecto del expedido antes del inicio de las mismas.

**Atención:** para acceder a dicha deducción las obras a las que se hace referencia han de realizarse sobre el conjunto del edificio (vivienda unifamiliar) o sobre un bloque completo (edificio plurifamiliar).

- Para acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la práctica de esta deducción será necesario el **certificado de eficiencia energética expedidos antes y después de las obras**.

Los certificados de eficiencia energética expedidos **antes del inicio de las obras** serán válidos para acreditar el cumplimiento de los requisitos siempre que no hubiera transcurrido un plazo dos años entre la fecha de su expedición y la del inicio de estas.

Los certificados de eficiencia energética emitidos **después de la realización de las obras** determinan el **periodo impositivo en el que se practica la deducción** y deberá ser expedidos **antes de 1 de enero de 2024**.



- En todo caso los certificados de eficiencia energética deberán haber sido expedidos y registrados con arreglo a lo dispuesto en el Real Decreto 390/2021, de 1 de junio, por el que se aprueba el procedimiento básico para la certificación de la eficiencia energética de los edificios.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a esta deducción deberán cumplimentar en el apartado correspondiente a la misma del **Anexo A.2** de la declaración la información que se solicita sobre el inmueble, el NIF o NIE de la persona o entidad que ha realizado las obras, las fechas de los certificados de eficiencia energética anterior y posterior a las obras, el consumo de energía primaria no renovable que figure en cada uno de ellos, dato que podrá extraerse del indicador global contenido en el apartado 2) del Anexo II, la letra de la calificación energética **del edificio** y las cantidades satisfechas.

## Ámbito subjetivo de la deducción

Únicamente podrán aplicar la presente deducción los contribuyentes, propietarios de las viviendas ubicadas en el edificio.

Por tanto, **quedan excluidos** los nudos propietarios, usufructuarios y arrendatarios.

## Fase 2ª: Determinación del rendimiento neto

Normativa: Artículo 19 Ley IRPF

## Aplicación de las deducciones en la declaración del IRPF

Las deducciones minoran la cuota diferencial, con independencia de que dicha cuota diferencial resulte positiva o negativa. En consecuencia, el importe de las deducciones que proceda aplicar deberá hacerse constar en la declaración del ejercicio en el apartado correspondiente a "Cuota diferencial y resultado de la declaración", del modelo de declaración, casillas **[0623]** para la deducción por descendientes con discapacidad a cargo, **[0636]** para la deducción por ascendientes con discapacidad a cargo, **[0248]** para la deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad, **[0660]** para la deducción por familia numerosa y **[0662]** para la deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos.

**Importante:** los descendientes o ascendientes y el cónyuge no separado legalmente con discapacidad que se relacionen en las deducciones por personas con discapacidad a cargo deberán disponer de NIF.

Los contribuyentes a quienes, por haberlo solicitado en su momento, la Agencia Tributaria hubiera satisfecho cantidades mensuales en concepto de abono anticipado, deberán consignar la suma de éstas, en función de la deducción que corresponda, en las casillas **[0624]** (deducción por descendientes con discapacidad a cargo), **[0637]** (deducción por ascendientes con discapacidad a cargo), **[0249]** (deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad a cargo)

**[0661]** (deducción por familia numerosa) y **[0663]** (deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos) de la declaración.

Asimismo, cuando se haya cobrado cantidades anticipadamente y el contribuyente, en el caso de personas con discapacidad a cargo, no tenga derecho al mínimo por descendientes o por ascendientes, deberá regularizar tal situación en su declaración por el **IRPF** consignando en las casillas **[0664]** o **[0666]**, según corresponda, el importe cobrado que debe regularizar.

En el supuesto de contribuyentes **no obligados a declarar**, tal regularización se efectuará mediante el ingreso de las cantidades percibidas en exceso en el lugar, forma y plazo que determine la Ministra de Hacienda.

Véase al respecto la Orden **HFP/105/2017**, de 6 de febrero, por la que se aprueba los modelos 121 y 122 (**BOE** del 10).

**Importante:** no serán exigibles intereses de demora por la percepción, a través del abono anticipado y por causa no imputable al contribuyente, de cantidades superiores a las que correspondan por las deducciones por familia numerosa o por personas con discapacidad a cargo.

## Importe de la deducción e incompatibilidades con las restantes deducciones por obras de mejora de eficiencia energética

### Importe de la deducción

#### A. Base de la deducción

- Para el ejercicio 2021 la base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas, **casilla [1677]** de la declaración, mediante **tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito**, a las personas o entidades que realicen tales obras, así como a las personas o entidades que expidan los citados certificados.

No obstante, se descontarán aquellas cuantías que, en su caso, hubieran sido **subvencionadas** a través de un programa de ayudas públicas o fueran a serlo en virtud de resolución definitiva de la concesión de tales ayudas.

**Atención:** en ningún caso, darán derecho a practicar deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

A estos efectos, se considerarán como cantidades satisfechas por las obras realizadas aquellas necesarias para su ejecución, incluyendo los honorarios profesionales, costes de redacción de proyectos técnicos, dirección de obras, coste de ejecución de obras o instalaciones, inversión en equipos y materiales y otros gastos necesarios para su desarrollo, así como la emisión de los correspondientes certificados de eficiencia energética.

**Atención:** en todo caso, **no** se considerarán en dichas cantidades los costes relativos a la instalación o sustitución de equipos que utilicen combustibles de origen fósil.

En el caso de viviendas de naturaleza ganancial, las cantidades satisfechas con cargo a la sociedad de gananciales por un matrimonio en régimen de sociedad legal de gananciales, se atribuirán a cada cónyuge al **50 por 100**.

#### • Obras llevadas a cabo por una Comunidad de propietarios

En este caso, los referidos medios de pago (tarjetas de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito) deben ser utilizados por la comunidad de propietarios al satisfacer las obras a las personas o entidades que realicen las mismas.

Esta deducción por obras de mejora se aplica sobre las cantidades satisfechas, sin que la normativa reguladora de la misma establezca reglas especiales para los casos en que se utilice financiación ajena.

La cuantía susceptible de formar la base de la deducción de cada contribuyente, vendrá determinada por el resultado de aplicar a las cantidades satisfechas por la comunidad de propietarios, el coeficiente de participación que tuviese en la misma.

Si en la factura se identifica a la comunidad de propietarios como destinataria final, el contribuyente podrá justificar la inversión y gasto realizado mediante los recibos emitidos por la comunidad en los que se le exija el pago de las cantidades que proporcionalmente le correspondan, los documentos acreditativos del pago de las mismas, los documentos justificativos de las obras realizadas y demás medios de prueba admitidos en Derecho.

### B. Base máxima de deducción

La base máxima anual por declaración de esta deducción será de **5.000 euros anuales**.

### C. Exceso sobre la base máxima de deducción, traslado a los cuatro ejercicios siguientes y base máxima acumulada de la deducción

Las cantidades satisfechas no deducidas (bases pendientes de deducción) **por exceder de la base máxima anual de deducción** podrán deducirse, con el mismo límite, **en los cuatro ejercicios siguientes**, sin que en ningún caso **la base acumulada de la deducción** pueda exceder de **15.000 euros** (límite máximo plurianual).

### D. Porcentaje de deducción

El porcentaje de deducción aplicable sobre la base de deducción, en los términos anteriormente comentados, es el **60 por 100**.

### Incompatibilidades

Esta deducción resultará incompatible con las deducciones [“Por obras de mejora que reduzcan la demanda de calefacción y refrigeración”](#) y [“Por obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria no renovable”](#) en aquellos casos en los que la mejora acreditada y las cuantías

satisfechas correspondan a actuaciones realizadas en el conjunto del edificio.

## Gastos deducibles del artículo 19 de la Ley del IRPF

Una vez determinado el rendimiento íntegro del trabajo, debe procederse a la deducción de los gastos que la Ley del IRPF califica como deducibles para determinar el rendimiento neto. A estos efectos tienen la consideración de gastos fiscalmente deducibles exclusivamente los siguientes:

- a. Las cotizaciones a la Seguridad Social o a mutualidades generales obligatorias de funcionarios.

**Atención:** También tendrán la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del trabajo las cotizaciones a sistemas que, según la normativa del país de procedencia, sean análogos a la Seguridad Social o a las Mutualidades en otros Estados y se realicen con motivo del desarrollo de su trabajo por cuenta ajena en dicho país, siempre que las cotizaciones estén vinculadas directamente a los rendimientos íntegros del trabajo declarados en el IRPF.

- b. Las detracciones por derechos pasivos.
- c. Cotizaciones a los colegios de huérfanos o Instituciones similares.
- d. Las cuotas satisfechas a sindicatos y las cuotas satisfechas a colegios profesionales.

Las cuotas satisfechas a colegios profesionales serán deducibles como gasto cuando la colegiación tenga carácter obligatorio para el desempeño del trabajo, en la parte que corresponda a los fines esenciales de estas instituciones, y con el límite de 500 euros anuales (Véase art. 10 Reglamento IRPF ).

- e. Los gastos de defensa jurídica derivados directamente de litigios suscitados en la relación del contribuyente con la persona de la que recibe los rendimientos, con el límite de 300 euros anuales.
- f. Otros gastos distintos de los anteriores.

## Ejemplos

### Ejemplo: Deducción por obras de rehabilitación energética de edificios de uso predominante residencial

La comunidad de propietarios de la calle XXXX número 23 ha llevado a cabo una serie de obras de mejora de la eficiencia energética del edificio destinadas a ahorrar del 50 por 100 de la energía consumida y conseguir la mejora de la calificación energética del edificio para obtener una clase energética «B». Estas obras consisten en mejoras en el aislamiento de las fachadas, mejoras en la envolvente térmica, cubiertas y en la rotura de los puentes térmicos, así como la integración en el edificio de sistemas o instalaciones de energías renovables.

Las obras, que serán abonadas por todos los propietarios (incluidos locales comerciales, viviendas y garaje) según su cuota de participación, se inician en diciembre de 2021 y terminarán en abril de 2022. Se ha pedido un préstamo para realizar las indicadas obras que será pagado por los propietarios a través de los recibos mensuales. Obtenida dicha financiación la comunidad de propietarios realizará tres pagos por las obras de mejora. Un primer pago el 1 de diciembre de 2021 mediante cheque nominativo, constando en la factura emitida por el contratista como "Certificación a cuenta de contrato de obra de mejora de la eficiencia energética", y otros dos pagos que serán abonados al contratista el 1 de marzo y el 1 de mayo de 2022, respectivamente.

El matrimonio formado por don J.G y doña T.K, casados en régimen legal de gananciales, son propietarios de una vivienda ubicada en dicha comunidad (su vivienda habitual) y por el coeficiente de participación en dicha comunidad les corresponde de las cantidades satisfechas (incluida la expedición de los certificados de eficiencia energética), 8.000 euros del primer pago y 2.000 euros en los otros dos pagos que serán abonados por la Comunidad de Propietarios al contratista el 1 de marzo y el 1 de mayo de 2022.

Se emitieron los correspondientes certificados de eficiencia energética antes y después de las obras. Este último será expedido el 20 de mayo de 2022 y supondrá la calificación de la vivienda como clase energética «B».

Determinar el importe de la deducción que pueden practicar en 2021, 2022 y 2023 tanto si optan por declaración individual como conjunta, y los excesos que pueden deducirse en los ejercicios siguientes.

## **Solución:**

### **Año 2021**

#### **No tendrán derecho a practicar la deducción.**

La razón es que, a pesar de haber satisfecho en 2021 cantidades por la realización de las obras, en este periodo impositivo no ha sido expedido el certificado sino que este se expide en un período impositivo posterior (2022), por lo que la deducción se practicará en dicho período impositivo posterior (2022) tomando en consideración en este caso las cantidades satisfechas el 1 de diciembre de 2021 (8.000 euros) y las abonadas el 1 de marzo y el 1 de mayo de 2022 (2.000 euros en cada uno de ellos).

### **Año 2022**

#### **Don J.G:**

- Base de deducción:  $(8.000 \text{ euros} + 4.000 \text{ euros}) \div 2 = 6.000$
- Base máxima: 5.000
- Importe de la deducción =  $5.000 \times 60\% = 3.000$
- Resto de base de deducción, deducible en los cuatro años siguientes:  $6.000 - 5.000 = 1.000$  euros

- Base acumulada:  $15.000 - 5.000 = 10.000$

### **Doña T.K.**

- Base de deducción:  $(8.000 \text{ euros} + 4.000 \text{ euros}) \div 2 = 6.000$
- Base máxima = 5.000 euros
- Importe de la deducción =  $5.000 \times 60\% = 3.000$
- Resto de base de deducción, deducible en los cuatro años siguientes:  $6.000 - 5.000 = 1.000$  euros
- Base acumulada:  $15.000 - 5.000 = 10.000$

### **Conjunta J.G y T.K.**

- Base de deducción: 12.000 euros
- Base máxima = 5.000 euros
- Importe de la deducción =  $5.000 \times 60\% = 3.000$
- Resto de base de deducción, deducible en los cuatro años siguientes:  $12.000 - 5.000 = 7.000$  euros
- Base acumulada:  $15.000 - 5.000 = 10.000$

## **Año 2023**

### **A. Si Don J.G y Doña T.K. presentan declaración individual en ese ejercicio 2023**

#### **1. Cuando en 2022 presentaron declaración individual**

- Cantidades pendientes 2022: 1.000
- Base máxima de deducción (la menor de):
  - Base máxima anual por declaración: 5.000
  - Base acumulada: 10.000
  - Cantidades pendientes de deducir: 1.000
- Importe de la deducción =  $1.000 \times 60\% = 600$
- Remanente pendiente = 0

#### **2. Cuando en 2022 presentaron declaración conjunta**

- Cantidades pendientes 2022:  $7.000 \text{ euros} \div 2 = 3.500$

- Base máxima de deducción (la menor de):
  - Base máxima anual por declaración: 5.000
  - Base acumulada. 10.000
  - Cantidades pendientes de deducir: 3.500
- Importe de la deducción =  $3.500 \times 60\% = 2.100$
- Remanente pendiente = 0

## B. Si Don J.G y Doña T.K. presentan declaración conjunta en 2023

### 1. Cuando en 2022 presentaron declaración individual

- Cantidades pendientes 2022:  $1.000 \times 2 = 2.000$
- Base máxima de deducción (la menor de):
  - Base máxima anual por declaración: 5.000
  - Base acumulada [ $15.000 - 5.000$  individual J.G -  $5.000$  individual T.K] = 5.000
  - Cantidades pendientes de deducir: 2.000
- Importe de la deducción =  $2.000 \times 60\% = 1.200$
- Remanente pendiente = 0

### 2. Cuando en 2022 presentaron declaración conjunta

- Cantidades pendientes 2022: 7.000 euros
- Base máxima de deducción (la menor de):
  - Base máxima anual por declaración: 5.000
  - Base acumulada 10.000
  - Cantidades pendientes de deducir: 7.000
- Importe de la deducción =  $5.000 \times 60\% = 3.000$
- Remanente pendiente =  $(7.000 - 5.000) = 2.000$
- Base acumulada:  $10.000 - 5.000 = 5.000$

**Nota:** Las cantidades satisfechas no deducidas por exceder de la base máxima anual de deducción (2.000 euros) podrán deducirse en el ejercicio 2024.

## En particular, análisis de los gastos del artículo 19.2.f) de la LIRPF

Normativa: Artículo 19.2.f) de la Ley del IRPF

**Atención:** los gastos deducibles del artículo 19.2.f) de la Ley del IRPF se aplican por unidad familiar en el supuesto de tributación conjunta.

Bajo este concepto se incluyen las siguientes cantidades deducibles como gastos:

### a. Por obtención de rendimientos

**2.000 euros anuales**, con carácter general, para todos los contribuyentes que obtengan rendimientos de trabajo.

### b. Incremento por movilidad geográfica

- La cuantía anterior **se incrementará 2.000 euros anuales adicionales** cuando se trate de contribuyentes en quienes concurren los requisitos que a continuación se enumeran:
  1. Que se trate de desempleados inscritos en la oficina de empleo.
  2. Que acepten un puesto de trabajo situado en un municipio distinto al de su residencia habitual.
  3. Que el nuevo puesto de trabajo exija el traslado de su residencia habitual a un nuevo municipio.

Téngase en cuenta que el artículo 19.2.f) de la Ley del IRPF no contiene, para la aplicación del incremento por movilidad geográfica, ningún requisito de carácter temporal, ni en cuanto a la permanencia en el puesto de trabajo que se acepta ni en cuanto a la permanencia en el municipio al que traslada su residencia con motivo de la aceptación del puesto de trabajo.

En el caso del incremento del gasto deducible por movilidad geográfica, al aplicarse el mismo en el ejercicio en el que se produzca el cambio de residencia y en el siguiente, el límite debe calcularse individualmente en cada uno de los dos ejercicios y vendrá determinado por el rendimiento íntegro del trabajo que ha generado dichos gastos en cada uno de ellos, una vez aplicada, en su caso, la reducción del 30% sobre rendimientos íntegros generados en más de dos años o que sean notoriamente irregulares correspondiente a ese rendimiento y minorado su importe, en cada período impositivo, tanto por el resto de gastos deducibles vinculados exclusivamente a tal rendimiento, como por la parte proporcional de los restantes gastos deducibles que corresponda a la duración del contrato de trabajo aceptado. De no obtenerse rendimiento del trabajo alguno en el segundo ejercicio del trabajo que motivó el cambio de residencia, la cantidad a computar del gasto deducible en dicho ejercicio será cero.

- El importe de 2.000 euros anuales adicionales **se aplicará en el periodo impositivo en el que se produzca el cambio de residencia y en el siguiente.**

Si en tributación conjunta hay más de un contribuyente con derecho a aplicar el gasto deducible por ese concepto, el importe total que podrá ser objeto de deducción será de 2.000



euros, con el límite de los rendimientos netos del trabajo derivados de los puestos de trabajo aceptados por todos los contribuyentes que tengan derecho a la aplicación de ese gasto.

### c. Incremento para trabajadores activos con discapacidad

Tratándose de personas con discapacidad que obtengan rendimientos del trabajo como trabajadores activos, la cuantía general se incrementará en las cantidades que se señalan en el cuadro siguiente:

La condición de [persona con discapacidad y su acreditación](#) se comenta en el Capítulo 14.

Grado de discapacidad	Cuantía (euros)
Igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100	3.500
Igual o superior al 65 por 100 o que acrediten necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, aunque no alcancen el 65 por 100 de discapacidad	7.750

Para la aplicación de estos gastos deducibles en concepto de trabajador activo discapacitado se requiere que concurren simultáneamente, durante cualquier día del período impositivo, las siguientes circunstancias:

#### 1. Ser trabajador en activo.

Por la expresión "trabajador en activo" recogida en el artículo 19.2.f) de la Ley del IRPF debe entenderse la de aquél que percibe rendimientos de trabajo como consecuencia de la prestación efectiva de sus servicios retribuidos, por cuenta ajena y dentro del ámbito de organización y dirección de otra persona, física o jurídica, denominada empleador o empresario.

No puede entenderse como trabajador activo a un contribuyente en situación legal de desempleo, que desarrolle una actividad económica, que esté prejubilado, etc.

El Tribunal Supremo, en su Sentencia núm. 1381/2020, de 22 de octubre, ha establecido como doctrina que la normativa tributaria y la laboral permiten equiparar a las personas que perciben una prestación por incapacidad laboral transitoria con los trabajadores activos, a los efectos de la minoración de los rendimientos del trabajo en el IRPF (ROJ STS 3518/2020).

#### 2. Tener el grado de discapacidad exigido, que deberá acreditarse conforme a lo previsto en el artículo 72 del Reglamento del IRPF.

A estos efectos en el IRPF tienen la consideración de persona con discapacidad aquellos contribuyentes con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento.

En cuanto a la acreditación del grado de minusvalía deberá efectuarse mediante certificado o resolución expedido por el Instituto de Migraciones y Servicios Sociales o el órgano competente de las Comunidades Autónomas. No obstante, se considerará acreditado un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento en el caso de los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez y en el caso de los pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad. Igualmente, se considerará acreditado

un grado de minusvalía igual o superior al 65 por ciento, cuando se trate de personas cuya incapacidad sea declarada judicialmente, aunque no alcance dicho grado.

**En el supuesto de tributación conjunta** de unidades familiares en las que existan varios trabajadores activos que tengan la consideración de persona con discapacidad, el importe total del gasto deducible por ese concepto será la **cuantía que corresponda al contribuyente con mayor grado de discapacidad**, con el límite de la suma de los rendimientos netos del trabajo correspondientes a los períodos en que los contribuyentes, con derecho a aplicar este concepto de gasto, sean trabajadores en activo y con discapacidad.

#### **d. Límite de los gastos deducibles en concepto de otros gastos distintos**

Los gastos deducibles en concepto de otros gastos distintos tendrán como límite el rendimiento íntegro del trabajo que ha generado dichos gastos, una vez aplicadas en su caso las reducciones del artículo 18 de la Ley del IRPF correspondientes a ese rendimiento, y minorado en el resto de gastos deducibles establecidos en el artículo 19 de la Ley del IRPF que corresponden, exclusiva o proporcionalmente, a esos rendimientos.

A efectos de la aplicación de este límite, cuando el contribuyente obtenga en el mismo período impositivo rendimientos derivados de un trabajo que permita computar un mayor gasto deducible en el concepto de movilidad geográfica y en el de trabajador activo con discapacidad, y otros rendimientos del trabajo, el incremento del gasto deducible se atribuirá exclusivamente a los rendimientos íntegros del trabajo señalados en primer lugar.

En consecuencia, el límite de los gastos incrementados regulados en los párrafos segundo y tercero de la letra f) del artículo 19.2) de la Ley de IRPF es el rendimiento íntegro vinculado a ellos, una vez aplicadas en su caso las reducciones del artículo 18 de la Ley del IRPF, menos los gastos deducibles vinculados exclusivamente al rendimiento obtenido y la parte proporcional de los restantes que corresponda a la duración del contrato de trabajo aceptado o del número de días en los que concurren las circunstancias de trabajador en activo y con discapacidad.

En el caso de que, en tributación individual o conjunta, coincidan el incremento de gasto deducible por movilidad geográfica y por trabajador activo con discapacidad, los rendimientos que limitan la cuantía a deducir por ambos conceptos es la resultante de la suma de los rendimientos que generan el derecho a deducir por uno o ambos conceptos.

#### **Ejemplo:**

Don J.F.T con una discapacidad reconocida del 34 por 100 durante 2021 estuvo trabajando el mes de enero en una empresa obteniendo unos rendimientos netos de 1.000 euros. Posteriormente, estuvo desempleado hasta el mes diciembre en el que aceptó un puesto de trabajo que le exigió cambiar su residencia a otro municipio y por el que obtuvo unos rendimientos netos de 800 euros. Durante el tiempo que estuvo desempleado estuvo inscrito en la oficina de empleo y cobró 6.000 euros.

Determinar los gastos deducibles en concepto de incremento por movilidad geográfica y por trabajador activo con discapacidad.

#### **Solución**

Importe total de los gastos deducibles por ambos conceptos (2.000 + 3.500) = 5.500

Por movilidad geográfica: 2.000

Por trabajador activo con discapacidad: 3.500

Límite de los gastos incrementados  $(1.000 + 800)$  (1) = 1.800

Importe a deducir (2) = 1.800

**Notas al ejemplo:**

(1) Los rendimientos netos totales correspondientes a movilidad geográfica y trabajador activo con discapacidad: 1.000 euros del mes de enero y 800 euros por el puesto de trabajo que le ha exigido trasladar su residencia habitual. [\(Volver\)](#)

(2) El contribuyente podrá deducir 1.800 euros optando bien por deducir 1.800 euros por trabajador activo con discapacidad y no deducir nada por movilidad geográfica, o bien por deducir 800 euros por movilidad geográfica y 1.000 euros por trabajador activo con discapacidad. [\(Volver\)](#)

## Ejemplo 1. Deducción por descendientes con discapacidad a cargo con abono anticipado

El matrimonio formado por don F.G.D, que percibe una pensión de jubilación de la Seguridad Social de 1.600 euros mensuales, y dona T.V.J conviven con su hijo de 35 años que tienen acreditado desde 1.992 un grado de discapacidad del 33 por 100 y que percibe una renta exenta.

Determinar el importe de la deducción por descendientes con discapacidad a cargo correspondiente al ejercicio 2021 sabiendo que la cuota diferencial de la declaración conjunta del matrimonio asciende a 2.300 euros y que en julio de 2021 solicitaron y percibieron de forma colectiva el pago anticipado de la deducción.

### Solución:

**Nota previa:** don F.G.D., cumple los requisitos para aplicar la deducción al ser pensionista y tener derecho al mínimo por descendientes en este caso al tratarse de un hijo con discapacidad cualquiera que sea su edad, que convive con el contribuyente y no tienen rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros, ni presenta declaración. Por su parte, Doña T.V.J no tiene derecho a la deducción al no realizar ningún tipo de una actividad por cuenta propia o ajena ni percibir prestaciones como pensionista o desempleado.

**Cuota diferencial:** + 2.300,00

### Deducción por descendiente con discapacidad a cargo:

- Numero de meses de cumplimiento de los requisitos: 12 meses
- Importe de la deducción = - 1.200
- Límite de la deducción por hijo (1.200 euros) (1)

Abono anticipado:

- Numero de meses que ha percibido el abono anticipado: 6 meses (2)
- Importe del abono anticipado de la deducción (6 meses x 100 euros) = + 600

**Diferencia**  $(1.200 - 600) = - 600$

## Resultado de la declaración (2.300 - 600): 1.700 (a ingresar)

### Notas al ejemplo:

(1) Al tratarse de un contribuyente que percibe una pensión de la Seguridad Social no les resulta de aplicación el límite del importe de las cotizaciones y cuotas satisfechas a la Seguridad Social y Mutualidades que si se establece para contribuyentes que realizan una actividad por cuenta propia o ajena.

El límite será la cuantía anual de la deducción 1.200 euros y en la medida en que se ha cumplido todo el año los requisitos exigidos podrá deducir su importe íntegro. [Volver](#)

(2) Desde julio a diciembre ha recibido 6 meses el abono anticipado por importe de 100 euros cada mes (600 euros). [Volver](#)

## Cuadro-Resumen: Deducciones por obras de mejora de eficiencia energética en viviendas

Diferencias	Deducción por obras de mejora que reduzcan la demanda de calefacción y refrigeración (1)	Deducción por obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria no renovable (2)	Deducción por obras de rehabilitación energética de edificios (3)
<b>Tipo de vivienda (en propiedad)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Habitual</li> <li>Alquilada como vivienda o en expectativa siempre que se alquile antes 31.12.2023.</li> <li>Excluidas: segundas residencias, viviendas turísticas, parte afecta a actividad económica, plazas de garaje, trasteros, jardines, piscinas, instalaciones deportivas y elementos análogos.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Habitual</li> <li>Alquilada como vivienda o en expectativa siempre que se alquile antes 31.12.2023.</li> </ul> Excluidas: segundas residencias, viviendas turísticas, parte afecta a actividad económica, plazas de garaje, trasteros, jardines, piscinas, instalaciones deportivas y elementos análogos.	Todo tipo de viviendas en propiedad, salvo las viviendas afectas a actividades económicas. Se asimilan a las viviendas las plazas de garaje y trasteros adquiridos conjuntamente.
<b>Plazo para realizar las obras y abonarlas</b>	Desde 06-10-2021 hasta 31.12.2022	Desde 06.10.2021 hasta 31.12.2022	Desde 06.10.2021 hasta 31.12.2023
<b>Periodo impositivo en el que puede practicarse la deducción</b>	En el periodo impositivo <b>en el que se expida el certificado de eficiencia energética</b> . Si se satisfacen cantidades con anterioridad a su expedición se incluirán todas en el periodo en que se practique la deducción. El certificado de después de las obras, debe ser expedido antes de 01.01.2023.	En el periodo impositivo <b>en el que se expida el certificado de eficiencia energética</b> . Si se satisfacen cantidades con anterioridad a su expedición se incluirán todas en el periodo en que se practique la deducción. El certificado de después de las obras, debe ser expedido antes de 01.01.2023.	La deducción se practicará en los <b>periodos impositivos 2021, 2022 y 2023</b> , en relación con las cantidades satisfechas en cada uno de ellos, <b>siempre que se hubiera expedido, antes</b> de la finalización del periodo impositivo en el que se vaya a practicar la deducción, <b>el certificado</b>

Diferencias	Deducción por obras de mejora que reduzcan la demanda de calefacción y refrigeración (1)	Deducción por obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria no renovable (2)	Deducción por obras de rehabilitación energética de edificios (3)
			<b>de eficiencia energética.</b> El certificado expedido después de las obras debe ser expedido antes de 01.01.2024.
<b>Certificado eficiencia energética</b>	Reducción de <b>al menos un 7%</b> la suma de los indicadores de demanda de calefacción y refrigeración (certificado de eficiencia energética de la vivienda posterior a las obras respecto del anterior)	Reducción de <b>al menos un 30%</b> el indicador de consumo de energía primaria no renovable o se obtenga una <b>calificación energética "A" o "B"</b> (certificado de eficiencia energética de la vivienda posterior a las obras respecto del anterior)	Reducción de <b>al menos un 30%</b> el indicador de consumo de energía primaria no renovable o se obtenga una <b>calificación energética "A" o "B"</b> (certificado de eficiencia energética edificio posterior a las obras respecto del anterior)
<b>Porcentaje de deducción</b>	20%	40%	60%
<b>Base de deducción</b>	Las cantidades satisfechas por la realización de las obras que se paguen por cualquier medio excluidas las entregas de dinero de curso legal. No se incluyen en dichas cantidades los costes relativos a la instalación o sustitución de equipos que utilicen combustibles de origen fósil.	Las cantidades satisfechas por la realización de las obras que se paguen por cualquier medio excluidas las entregas de dinero de curso legal. No se incluyen en dichas cantidades los costes relativos a la instalación o sustitución de equipos que utilicen combustibles de origen fósil.	Las cantidades satisfechas por la realización de las obras que se paguen por cualquier medio excluidas las entregas de dinero de curso legal. No se incluyen en dichas cantidades los costes relativos a la instalación o sustitución de equipos que utilicen combustibles de origen fósil.  Para obras realizadas por la Comunidades de propietarios. La base será el resultado de aplicar a las cantidades satisfechas por la comunidad el coeficiente de participación que el contribuyente tuviese en la misma.
<b>Base anual máxima por declaración</b>	5.000 €	7.500 €	5.000 €
<b>Límite</b>	No	No	15.000 €

Diferencias	Deducción por obras de mejora que reduzcan la demanda de calefacción y refrigeración (1)	Deducción por obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria no renovable (2)	Deducción por obras de rehabilitación energética de edificios (3)
máximo plurianual (base acumulada)			

## Fase 3ª: Determinación del rendimiento neto reducido

### Reducción general por obtención de rendimientos del trabajo

#### Normativa Art. 20 Ley IRPF

Esta reducción, que se aplica a los contribuyentes que obtengan unos rendimientos netos del trabajo inferiores a **16.825 euros**, siempre que no tengan rentas, excluidas las exentas, distintas de las del trabajo superiores a **6.500 euros**, minorará el rendimiento neto del trabajo en las siguientes cuantías:

Rendimiento neto positivo	Importe de la reducción
13.115 euros o menos	5.565 euros
Entre 13.115,1 y 16.825 euros	$5.565 - [1,5 \times (\text{RNT} - 13.115)]$ (*)

(\*) RNT = rendimiento neto del trabajo que será el resultado de minorar el rendimiento íntegro con los gastos previstos en las letras a), b), c), d) y e) del artículo 19.2 de la Ley del IRPF (Volver)

El concepto de rentas, excluidas las exentas, distintas de las del trabajo incluye la suma algebraica de los rendimientos netos (del capital mobiliario e inmobiliario, y de actividades económicas), de imputaciones de rentas y de las ganancias y pérdidas patrimoniales computadas en el año, sin aplicar las reglas de integración y compensación. Ahora bien, los rendimientos deben computarse por su importe neto, esto es, una vez deducidos los gastos, pero sin aplicación de las reducciones correspondientes.

En el supuesto de **tributación conjunta** de unidades familiares en las que varios de sus miembros obtengan rendimientos del trabajo, el importe de la reducción se determinará en función de la cuantía conjunta de los rendimientos netos del trabajo de todos los miembros de la unidad familiar y, en su caso, de las rentas distintas de las del trabajo, sin que proceda multiplicar el importe de la reducción resultante en función del número de miembros de la unidad familiar perceptores de rendimientos del trabajo.

**Importante:** como consecuencia de la aplicación de esta reducción el saldo resultante **no**

***podrá ser negativo.***

## **Ejemplo 2. Deducción por ascendientes con discapacidad a cargo sin abono anticipado ni cesión del derecho**

Don G.V.V de 77 años, con un 45 por 100 de discapacidad, percibe una pensión de jubilación de 6.500 euros anuales y no presenta declaración del IRPF.

Tiene 2 hijos con los que convive a lo largo del año (6 meses con cada uno). El primero de ellos, don P.V.P, trabajo por cuenta ajena de enero a octubre de 2021 con unas cotizaciones a la Seguridad Social de 1.400 euros. El segundo, don L.V.P trabajo también por cuenta ajena de enero a mayo de 2021 cumpliendo el requisito del plazo mínimo de alta y cotizando 50 euros cada uno de los meses y desde junio a diciembre 2021 ha estado percibiendo la prestación de desempleo.

La cuota diferencial IRPF en el año 2021 ha sido para cada uno de los hermanos -1.100 euros para don P.V.P y 250 para don L.V.P.

Determinar para cada uno de los contribuyentes el importe de la deducción por ascendientes con discapacidad a cargo correspondiente al ejercicio 2021 y el resultado de su declaración, teniendo en cuenta que ninguno solicitó el abono anticipado de la deducción ni cedió su derecho al otro.

### **Solución:**

#### **A) Contribuyente don P.V.P**

**Cuota diferencial:** -1.100

#### **Deducción por ascendiente con discapacidad a cargo (1):**

Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 10 meses

- Importe de la deducción: -500
- Límite de la deducción (500 euros)

**Abono anticipado:** 0

**Resultado de la declaración**  $(1.100 + 500) = -1.600$  (a devolver)

#### **B) Contribuyente don L.V.P**

**Cuota diferencial:** + 250,00

#### **Deducción por ascendiente con discapacidad a cargo**

Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 12 meses

- Importe de la deducción = - 600

- Límite de la deducción = 600 (durante todo el año se cumplen todos los requisitos)) (2)

**Abono anticipado:** 0

**Resultado de la declaración** (250 - 600) = -350 (a devolver)

**Notas al ejemplo:**

(1) Al tener los dos hermanos derecho a la deducción, la cuantía de ésta se prorrateará entre ellos por partes iguales (el ascendiente convive 6 meses con cada uno). El importe resultante ( $1.200 / 2 = 600$  euros) se aplica por cada contribuyente con derecho a la deducción proporcionalmente al número de meses en que se cumplan de forma simultánea los requisitos previstos para aplicarla (en este caso cumple los requisitos de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social y derecho al mínimo por ascendiente 10 meses).

Por tanto,  $600 \div 12$  meses  $\times$  10 meses = 500 euros corresponden al contribuyente deducir y este importe prevalece ya que el importe de las cotizaciones y cuotas devengadas a la Seguridad Social es superior (1.400 euros). [Volver](#)

(2) El contribuyente tiene derecho a la mitad de la deducción (600 euros). Dicho importe debe aplicarlo proporcionalmente al número de meses en que se cumplen de forma simultánea los requisitos. En este caso lo cumple durante todo el año pues 5 meses estuvo de alta en la seguridad social y el resto percibió prestación por desempleo. El importe mensual de dicha deducción será por tanto de 50 euros ( $600 \div 12$ ).

Hay que tener en cuenta que la cifra de 250 euros del importe total de dicha deducción (50  $\times$  5 meses en que ha estado trabajando), tiene como límite el importe de las cotizaciones y cuotas devengadas a la Seguridad Social (50  $\times$  5 = 250 euros). Como en este caso no se supera dicho límite, el contribuyente podrá deducirse los 250 euros en su totalidad. Mientras que respecto a los 350 euros restantes de dicha deducción (50  $\times$  7 meses percibiendo la prestación por desempleo), el contribuyente también podrá deducir dicho importe en su totalidad, ya que, respecto a las prestaciones por desempleo percibidas, no les será de aplicación dicho límite.

Por tanto, el importe de la deducción será: 250 euros por los meses estuvo de alta en la seguridad social (no supera el límite cotizaciones a la Seguridad Social) + 350 euros (por los meses en que percibió la prestación por desempleo sin límite, respecto a las cotizaciones a la Seguridad Social) = 600 [Volver](#)

## Deducción aplicable a las unidades familiares formadas por residentes fiscales en Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo

Normativa: Disposición adicional cuadragésima octava Ley IRPF

### Individualización de los rendimientos del trabajo

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 11.2 de la Ley del IRPF, los rendimientos del trabajo corresponden exclusivamente a la **persona que, con su trabajo, haya generado el derecho a percibirlos**.

No obstante, las pensiones, haberes pasivos y demás prestaciones percibidas de los sistemas de previsión social corresponderán íntegramente a **la persona en cuyo favor estén reconocidos**.

Por tanto, las prestaciones derivadas de los planes de pensiones tributan en el IRPF exclusivamente en sede del beneficiario, como rendimientos del trabajo, y por el importe total percibido.



### Ejemplo 3. Deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad a cargo con abono anticipado

Don T.F.P. de 85 años percibe una pensión de jubilación de 16.500 euros anuales. Su mujer doña A.P.A. de 82 años, que tiene un grado de discapacidad reconocido del 85 por 100, obtuvo en el año 2020 rentas, excluidas las exentas, por importe de 250 euros y en el ejercicio 2021 por 300 euros. Ambos cónyuges viven solos.

Determinar el importe de la deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad correspondiente ejercicio 2021 y el resultado de su declaración sabiendo que la cuota diferencial de la declaración conjunta del matrimonio asciende a -1.300 euros y que Don T.F.P. solicitó el abono anticipado de la deducción el 1 de octubre de 2021.

#### Solución:

**Cuota diferencial:** - 1.300,00

#### Deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad a cargo. (1)

- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 12 meses (2)
- Importe de la deducción = -1.200
- Límite de la deducción (1.200 euros)

#### Abono anticipado: (3)

- Número de meses que ha percibido el abono anticipado: 3 meses
- Importe del abono anticipado de la deducción (3 meses x 100 euros) = +300

**Diferencia** (1.200 - 300) = -900

**Resultado de la declaración:** -(1.300 + 900) = -2.200 (a devolver)

#### Notas al ejemplo

(1) Doña A.P.A. no obtuvo en el ejercicio 2021 rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros ni generó el derecho a la deducción por ascendiente con discapacidad al no cumplir el requisito de convivencia con ninguno de sus hijos, Don T.F.P. tiene derecho a la deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad. [Volver](#)

(2) En la medida en que el importe total de dicha deducción (1.200 euros) se aplica proporcionalmente al número de meses en que se cumplan los requisitos, el importe y límite en este caso es de 1.200 euros.

Por otra parte, al tratarse de un pensionista, no les resulta de aplicación el límite del importe de las cotizaciones y cuotas satisfechas a la Seguridad Social y Mutualidades de carácter alternativo devengadas en cada periodo impositivo. [Volver](#)

(3) Para el abono anticipado de la deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad, según el artículo 60 bis del Reglamento del IRPE, la cuantía de las rentas anuales a tomar en consideración serán las correspondientes al último periodo impositivo cuyo plazo de presentación de autoliquidación hubiera finalizado al inicio del ejercicio en el que se solicita su abono anticipado, esto es, las del ejercicio 2020 que fueron de 250 euros. Por tanto, teniendo derecho, el importe del abono mensual de la deducción de forma anticipada por cónyuge no separado legalmente con discapacidad será de 100 euros desde el mes en que presenta la solicitud (octubre) hasta diciembre, esto es, durante 3 meses de 2021. [Volver](#)

## Delimitación y condiciones para su aplicación

Desde el 1 de enero de 2018, y en aras de adecuar nuestra normativa al Derecho de la Unión Europea, se establece esta deducción sobre la cuota a favor de aquellos contribuyentes integrantes de una unidad familiar en la que uno de sus miembros resida en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, lo que les impide presentar declaración conjunta. De esta forma se equipara la cuota a pagar del contribuyente residente en territorio español a la que hubiera soportado en el caso de que todos los miembros de la unidad familiar hubieran sido residentes fiscales en España.

### Condiciones para la aplicación de la deducción

La deducción se podrá aplicar por aquellos contribuyentes que cumplan las siguientes condiciones:

- Que forme parte de una de las siguientes modalidades de unidad familiar a que se refiere el artículo 82.1 de la Ley del IRPF:
  1. La integrada por los cónyuges no separados legalmente y, si los hubiera:
    - Los hijos menores, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de éstos.
    - Los hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.
  2. En los casos de separación legal, o cuando no existiera vínculo matrimonial, la formada por el padre o la madre y todos los hijos que convivan con uno u otro y que reúnan los requisitos a que se refiere la regla 1.<sup>a</sup> de este artículo.
- Que la unidad familiar esté formada por contribuyentes por el IRPF y por residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.
- Que en el Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo en el que resida cualquiera de los miembros de la unidad familiar exista normativa sobre asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria en los términos previstos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que sea de aplicación.

**Atención:** téngase en cuenta que, con efectos 11 de julio de 2021, el artículo decimosexto de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego (BOE del 10) ha modificado la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, sustituyendo, de acuerdo con los nuevos parámetros internacionales, los conceptos de paraísos fiscales, países o territorios con

*los que no exista efectivo intercambio de información, o países de nula o baja tributación, por el de jurisdicciones no cooperativas.*

*Asimismo, la citada Ley 11/2021 añade una nueva disposición adicional décima a la Ley 36/2006, en la que se establece en el apartado 2 que "Se entenderán suprimidas las referencias efectuadas a los apartados 2, 3 y 4 de la disposición adicional primera de esta Ley, en su redacción anterior a la entrada en vigor de la Ley 11/2021, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal y de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego".*

*Por su parte, el apartado 3 de la nueva disposición adicional décima de la Ley 36/2006 señala que "Las referencias normativas efectuadas a Estados con los que exista un efectivo intercambio de información tributaria o en materia tributaria, se entenderán efectuadas a Estados con los que exista normativa sobre asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria en los términos previstos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que sea de aplicación".*

## Supuestos excluidos de la aplicación de la deducción

No resultará de aplicación esta deducción cuando alguno de los miembros de la unidad familiar:

- Hubiera optado por tributar en el régimen especial aplicable a los [trabajadores desplazados a territorio español](#) con arreglo a lo dispuesto en el artículo 93 de la Ley del [IRPF](#)
- Hubiera optado por tributar en el régimen previsto para contribuyentes [residentes en otros Estados miembros de la Unión Europea](#) en el artículo 46 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.
- No disponga de número de identificación fiscal.

## Imputación temporal de los rendimientos del trabajo

### Regla general

Normativa: Art. 14.1 a) Ley [IRPF](#)

Los rendimientos del trabajo, tanto los ingresos como los gastos, se imputan al período impositivo en el que sean exigibles por su perceptor.

### Reglas especiales

#### A. Rendimientos pendientes de resolución judicial

## Normativa: Art. 14.2 a) Ley IRPF

Cuando no se hubiera satisfecho la totalidad o parte de una renta, por encontrarse pendiente de resolución judicial la determinación del derecho a su percepción o su cuantía, los importes no satisfechos se imputarán al período impositivo en que aquélla adquiera firmeza.

No obstante lo anterior, si los rendimientos del trabajo no se perciben en el ejercicio en que haya adquirido firmeza la resolución judicial, no procederá incluirlos en la declaración correspondiente a dicho ejercicio, sino que, por aplicación de las normas relativas a los "atrasos" que se comentan a continuación, deberán declararse los mismos mediante la autoliquidación complementaria correspondiente al ejercicio en el que la resolución judicial adquirió firmeza. Dicha declaración debe realizarse en el plazo que media entre la fecha en que se perciban los rendimientos y el final del plazo inmediato siguiente de presentación de declaraciones por el IRPF.

En todo caso, por aplicación de esta regla especial de imputación temporal, si se incluyen en la declaración de un ejercicio rendimientos que corresponden a un período de generación superior a dos años, sobre los mismos resultará aplicable el porcentaje reductor del 30 por 100.

## B. Atrasos

### Normativa: Art. 14.2 b) Ley IRPF

Cuando por circunstancias justificadas no imputables al contribuyente, los rendimientos derivados del trabajo se perciban en períodos impositivos distintos a aquellos en que fueran exigibles, deberán declararse cuando se perciban, pero imputándolos al período en que fueron exigibles, mediante la correspondiente autoliquidación complementaria, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno.

La autoliquidación se presentará en el plazo que media entre la fecha en que se perciban los atrasos y el final del plazo inmediato siguiente de presentación de autoliquidaciones por el IRPF.

Así, si los atrasos se perciben entre el 1 de enero de 2022 y el inicio del plazo de presentación de las declaraciones del IRPF correspondiente al ejercicio 2021, la autoliquidación complementaria deberá presentarse en dicho año antes de finalizar dicho plazo de presentación (hasta el 30 de junio de 2022), salvo que se trate de atrasos del ejercicio 2021, en cuyo caso se incluirán en la propia autoliquidación de dicho ejercicio. Para los atrasos que se perciben con posterioridad al inicio del plazo de presentación de declaraciones del ejercicio 2021, la autoliquidación complementaria deberá presentarse en el plazo existente entre la percepción de los atrasos y el final del plazo de declaración del ejercicio 2022, esto es, el 30 de junio de 2023

A este respecto, téngase en cuenta el artículo 67 LGT, que dispone que el plazo de prescripción en el caso a) del artículo 66 (el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación) comenzará a contarse "desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación". Por tanto, el cómputo del plazo de prescripción no se inicia hasta la finalización del citado plazo para presentar la declaración complementaria.

**Importante:** la autoliquidación complementaria deberá ajustarse a la tributación individual o conjunta por la que se optó en la declaración originaria.

## C. Rendimientos derivados de la cesión de la explotación de los derechos de autor

### Normativa: Art. 7.3 Reglamento IRPF

En el caso de rendimientos derivados de la cesión de la explotación de los derechos de autor que se devenguen a lo largo de varios años, el contribuyente podrá optar por imputar el anticipo a cuenta de los mismos a medida que vayan devengándose los derechos.

**Atención:** si el contribuyente opta por imputar el anticipo a cuenta a medida que vayan devengándose los derechos de autor deberá marcar la casilla [0002] de la declaración.

## D. Rendimientos estimados del trabajo

**Normativa:** Art. 14.2 f) Ley IRPF

Los rendimientos estimados del trabajo deben imputarse al período impositivo en que se haya realizado la prestación del trabajo o servicio que genera dichos rendimientos.

## E. Prestaciones derivadas de planes de pensiones

Los rendimientos del trabajo derivados de estas prestaciones deben imputarse al período impositivo en que se perciban, aunque éste no corresponda con aquél en el que se produjo la contingencia.

## Ejemplo 4. Deducción por familia numerosa con cesión del derecho y abono anticipado

Matrimonio formado don R.P.G. y doña M.G.B., ambos han trabajado en 2021. Él como funcionario de un Ministerio, con un descuento por cuotas a MUFACE por importe anual de 527 euros. Ella desarrollando una actividad profesional por la que ha estado dada de alta durante todos los meses del año en el Régimen Especial de trabajadores autónomos y por la que cotizó por un importe anual de 2.100 euros.

El matrimonio tiene cuatro hijos de 20, 18, 15 y 13 años, respectivamente, dedicados en 2021 a sus estudios y está en posesión del título de familia numerosa de categoría general.

Determinar el importe de la deducción por familia numerosa correspondiente ejercicio 2021 y el resultado de su declaración, teniendo en cuenta que don R.P.G. cedió al otro progenitor su derecho a la deducción, que solicitaron en marzo de forma colectiva el abono anticipado y que la cuota diferencial IRPE de dona M.G.B. ha sido en el año 2021 de 300 euros.

### Solución:

#### Declaración de la contribuyente doña M.G.B.

**Nota previa:** don R.P.G. no deberá consignar nada en su declaración de IRPE en las casillas relativas a la deducción por familia numerosa por haber cedido su derecho en el momento de solicitar el abono anticipado de forma colectiva.

**Cuota diferencial:** + 300

#### Deducción familia numerosa

##### 1. Por familia numerosa de categoría general: (1)

- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 12 meses
- Importe de la deducción = -1.200
- Límite de la deducción (1.200 euros) (2)

##### 2. Incremento por los hijos que, formando parte de la familia numerosa, exceden del número mínimo de hijos exigido para ser familia numerosa de categoría general:

- Número de hijos que exceden del mínimo: 1 hijo (3)
- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 12 meses
- Incremento de la deducción = -600,00 (4)

**3. Total deducción por familia numerosa**  $(1.200 + 600) = -1.800$

#### Abono anticipado

##### 1. Por familia numerosa de categoría general: (5)

- Número de meses que ha percibido el abono anticipado: 10 meses
- Importe del abono anticipado de la deducción  $(10 \text{ meses} \times 100 \text{ euros}) = +1.000$

## 2. Incremento por los hijos que, formando parte de la familia numerosa, exceden del número mínimo de hijos exigido para ser familia numerosa de categoría general: (6)

- Número de meses que ha percibido el abono anticipado: 10 meses
- Importe del abono anticipado de la deducción (10 meses x 50 euros) = +500

### 3. Total abono anticipado (1000 + 500) = -1.500

**Diferencia** (deducción 1.800 - abono anticipado 1.500) = -300

**Resultado de la declaración** (300 - 300) = 0

#### Notas al ejemplo:

(1) Como consecuencia de la cesión se computarán los meses en que cualquiera de los contribuyentes que tuvieran derecho a la deducción cumpla los requisitos (en este caso 12 meses) y dona M.G.B. aplicara íntegramente en su declaración de IRPF de 2021 el importe de la deducción que corresponda y la totalidad del pago anticipado percibido.

[Volver](#)

(2) Al haber cesión se tienen en cuenta de forma conjunta las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades correspondientes a los dos progenitores (2.100 + 527 = 2.627). Al ser superior el importe de las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y a MUFACE la cuantía máxima de la deducción prevalece esta última. [Volver](#)

(3) Con arreglo al artículo 2 de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas, en este caso, el mínimo de hijos exigido para ser familia numerosa de categoría general son 3. Al tener 4 hijos que han formado parte de la familia numerosa durante 2021, el exceso será de 1 hijo. [Volver](#)

(4) En la medida en que el importe total de dicha deducción (hasta 600 euros por cada uno de los hijos) se aplica proporcionalmente al número de meses en que se cumplan los requisitos, el importe y límite en este caso es de 600 euros.

Por otra parte, este incremento, como establece el artículo 81 bis de la Ley del IRPF no se tendrá en cuenta a efectos del límite del importe de las cotizaciones y cuotas satisfechas a la Seguridad Social y Mutualidades de carácter alternativo devengadas en cada periodo impositivo. [Volver](#)

(5) Se ha percibido el pago anticipado desde marzo a diciembre (1.000 euros). Este importe se considerará obtenido por el contribuyente en cuyo favor se hubiera cedido la deducción. [Volver](#)

(6) Para el abono anticipado del incremento, al tratarse en este caso de una solicitud colectiva, la deducción anticipada se incrementó en 50 euros mensuales por el hijo que excede del número mínimo de hijos exigido para que dicha familia haya adquirido la condición de familia numerosa de categoría general.

Señalar, además, que conforme expone la Orden HAC/763/2018, de 10 de julio (BOE del 18), al tener en cuenta la información de que dispone la Agencia Tributaria en virtud de lo dispuesto en el artículo 60 bis.6 del Reglamento del IRPF, no será necesario que los contribuyentes que soliciten el abono del pago anticipado de la deducción por familia numerosa, aporten información adicional, ya que la Agencia Tributaria será la que calcule el incremento de esta deducción que corresponda por cada hijo que excede del número mínimo de hijos exigido para que dicha familia haya adquirido la condición de familia numerosa de categoría general o especial y proceda, junto con el importe de la deducción por familia numerosa, a su abono anticipado. [Volver](#)

## Cálculo de la deducción

Los contribuyentes podrán deducir de la cuota íntegra que corresponda a su declaración individual por el IRPF el resultado de las siguientes operaciones:

### 1º. Se suman las siguientes cantidades:

- Las cuotas íntegras estatal y autonómica minoradas en las deducciones previstas en los artículos 67 y 77 de la Ley del IRPF, de los miembros de la unidad familiar contribuyentes por el IRPF
- Las cuotas por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondientes a las rentas obtenidas en territorio español en ese mismo período impositivo por el resto de miembros de la unidad familiar.

A continuación, se representa de forma gráfica esta operación 1.

Esquema de operación 1ª

Cuota líquida previa estatal =	Cuota líquida previa autonómica =
(+) Cuota íntegra estatal	(+) Cuota íntegra autonómica
(-) Deducciones del artículo 67 Ley del IRPF: <ul style="list-style-type: none"> <li>• 50% Deducción por inversión en vivienda habitual</li> <li>• 100% Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación</li> <li>• 50% Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados de Patrimonio Mundial</li> <li>• 50% Deducción por donativos y otras aportaciones</li> <li>• 50% Deducción por incentivos y estímulos a la inversión empresarial</li> <li>• 50% Deducción por dotaciones a la Reserva para Inversiones en Canarias (Ley 19/1994)</li> <li>• 50% Deducción por rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias (Ley 19/1994)</li> <li>• 50% Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla</li> <li>• 50% Deducción por alquiler de la vivienda habitual. Régimen transitorio</li> </ul>	(-) Deducciones del artículo 77 Ley del IRPF: <ul style="list-style-type: none"> <li>• 50% Deducción por inversión en vivienda habitual</li> <li>• 50% Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados de Patrimonio Mundial</li> <li>• 50% Deducción por donativos y otras aportaciones</li> <li>• 50% Deducción por incentivos y estímulos a la inversión empresarial</li> <li>• 50% Deducción por dotaciones a la Reserva para Inversiones en Canarias (Ley 19/1994)</li> <li>• 50% Deducción por rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias (Ley 19/1994)</li> <li>• 50% Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla</li> <li>• 50% Deducción por alquiler de la vivienda habitual. Régimen transitorio</li> <li>• 100% Deducciones autonómicas</li> </ul>
$\Sigma$ Cuota líquida previa estatal + Cuota líquida previa autonómica + Cuota IRNR = Cuantía obtenida (C <sup>1</sup> )	

**2º. Se determina la cuota líquida total que hubiera resultado de haber podido optar por tributar conjuntamente con el resto de los miembros de la unidad familiar (C<sup>2</sup>).**

Para dicho cálculo solamente se tendrán en cuenta, para cada fuente de renta, la parte de las rentas positivas de los miembros no residentes integrados en la unidad familiar que excedan de las rentas negativas obtenidas por estos últimos.

**Importante:** se entenderá, a estos exclusivos efectos, que todos los miembros de la unidad familiar son contribuyentes por el IRPF.

**3º. Se resta de la cuantía obtenida en el número 1. (C<sup>1</sup>) la cuota a que se refiere el número**



**2. (C<sup>2</sup>). Cuando dicha diferencia sea negativa, la cantidad a computar será cero.** Por tanto:

- $C^1 - C^2$  es menor o igual que 0: **No procede deducción**
- $C^1 - C^2$  es mayor que 0: **Procede deducción**

**4º. Se deducirá de la cuota íntegra estatal y autonómica, una vez efectuadas las deducciones previstas en los artículos 67 y 77 de la Ley del IRPF, la cuantía prevista en el número 3. de la forma siguiente:**

- Se minorará la cuota íntegra estatal en la proporción que representen las cuotas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes respecto de la cuantía total prevista en el número 1., y
- el resto minorará la cuota íntegra estatal y autonómica por partes iguales.

Cuando sean varios los contribuyentes del IRPF integrados en la unidad familiar, esta minoración se efectuará de forma proporcional a las respectivas cuotas íntegras, una vez efectuadas las deducciones previstas en los artículos 67 y 77 de esta Ley, de cada uno de ellos.

### **Ejemplo 5. Deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos**

Doña M.B.A. divorciada con dos hijos cuya guarda y custodia tiene atribuida. Uno de los hijos tiene una discapacidad del 33 por 100. El otro progenitor no está obligado a satisfacer anualidades por alimentos a favor de los hijos.

Determinar el importe de la deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos y el resultado de la declaración teniendo en cuenta que doña M.B.A. ha recibido una prestación hasta octubre de 2021 y un subsidio por desempleo los meses de noviembre y diciembre de 2021, que su cuota diferencial es de -400 euros y que ha solicitado el abono anticipado que le correspondía desde enero.

#### **Solución:**

**Nota previa:** En el presente ejemplo se cumplen tanto los requisitos para aplicar la deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos como los requisitos para aplicar la deducción por familia numerosa ya que de acuerdo con lo establecido por el artículo 2 de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas ya equipara a familia numerosa la constituida por un ascendiente con dos hijos, en el que uno de ellos tenga como en este caso una discapacidad. El contribuyente debe optar por aplicar una u otra deducción, pero no las dos. En este caso conforme al enunciado del ejemplo opta por aplicar la deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos.

Ahora bien, al existir un descendiente con discapacidad por el que Doña M.B.A tienen derecho a la totalidad del mínimo por descendientes además de la deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos, puede aplicar también la deducción por descendientes con discapacidad a cargo (ambas deducciones son compatibles entre sí).

**Cuota diferencial = -400****A) Deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos:****• Importe de la deducción**

- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 12 meses
- Importe de la deducción (12 meses x 100 euros) = -1.200
- Límite de la deducción (1.200 euros) **(1)**

**• Abono anticipado:**

- Número de meses que ha percibido el abono anticipado: 12 meses **(2)**
- Importe del abono anticipado de la deducción (12 meses x 100 euros) = +1.200

**• Diferencia (1.200 - 1.200) = 0****B) Deducción por descendiente con discapacidad a cargo:****• Importe de la deducción**

- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 12 meses
- Importe de la deducción (12 meses x 100 euros) = -1.200
- Límite de la deducción por hijo (1.200 euros) **(1)**

**• Abono anticipado:**

- Número de meses que ha percibido el abono anticipado: 12 meses **(2)**
- Importe del abono anticipado de la deducción (12 meses x 100 euros) = +1.200

**• Diferencia (Deducción 1.200 - Abono anticipado 1.200) = 0****Resultado de la declaración: -400 (a devolver)****Notas al ejemplo:**

(1) Al tratarse de un contribuyente que percibe una prestación de asistencia (enero a octubre) y otra por desempleo (noviembre y diciembre), no le resulta de aplicación el límite del importe de las cotizaciones y cuotas satisfechas a la Seguridad Social y Mutualidades que si se establece para los contribuyentes que realizan una actividad por cuenta propia o ajena.

El límite será la cuantía anual de la deducción 1.200 euros y en la medida en que se ha cumplido todo el año los requisitos exigidos podrá deducir su importe íntegro. [\(volver al a\)](#) [\(volver al b\)](#)

(2) Desde enero a diciembre ha recibido 12 meses el abono anticipado por importe de 100 euros cada mes (1.200 euros). [\(volver al a\)](#) [\(volver al b\)](#)

## Caso práctico

Don L.M.H. con una discapacidad del 33 por 100 y contratado indefinidamente por la empresa "XXX" el 1 de enero de 1999, fue despedido el 12 de marzo de 2021. Dicho despido fue calificado judicialmente de improcedente. Los datos facilitados por la empresa en el correspondiente certificado de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF son los siguientes:

Retribuciones ordinarias (ingresos íntegros dinerarios): 8.100,00

Indemnización por despido: 75.000,00

Retenciones IRPF: 0,00

Descuentos: Cotizaciones a la Seguridad Social: 610,00

Don L.M.H. tiene derecho a dos años de prestación de desempleo a partir del día 1 de abril de 2021; sin embargo, con objeto de integrarse en una cooperativa de trabajo asociado, decide acogerse a la modalidad de pago único para el cobro de dicha prestación, ascendiendo la cantidad percibida a 16.800 euros.

Las restantes rentas no exentas del IRPF obtenidas por el contribuyente en el año 2021 ascendieron a 5.500 euros.

Determinar el rendimiento neto reducido del trabajo, teniendo en cuenta que, para el cálculo de la indemnización por despido o cese del trabajador hasta la cuantía establecida como obligatoria en el Estatuto de los Trabajadores, el salario regulador diario que ha de tomarse en consideración es de 90 euros.

### Solución:

#### 1. Tratamiento de la indemnización recibida por despido.

Al tratarse de un despido improcedente producido el 12 de marzo de 2021, para determinar la indemnización exenta, ha de tenerse en cuenta que la disposición transitoria undécima.2 del Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores (BOE del 24).

Dicha disposición transitoria undécima.2 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores establece que la indemnización por despido improcedente de los contratos formalizados con anterioridad al 12 de febrero de 2012 se calculará a razón de 45 días de salario por año de servicio por el tiempo de prestación de servicios anterior a dicha fecha, prorrateándose por meses los períodos de tiempo inferiores a un año, y a razón de 33 días de salario por año de servicio por el tiempo de prestación de servicios posterior, prorrateándose igualmente por meses los períodos de tiempo inferiores a un año.

El importe indemnizatorio resultante no podrá ser superior a 720 días de salario, salvo que del cálculo de la indemnización por el período anterior al 12 de febrero de 2012 resultase un número de días superior, en cuyo caso se aplicará éste como importe indemnizatorio máximo, sin que dicho importe pueda ser superior a 42 mensualidades, en ningún caso.

### **Determinación del importe exento conforme a la disposición transitoria undécima.2 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores:**

- **Período 01-01-1999 al 11-02-2012** (13 años y 2 meses de antigüedad):

Días trabajados en la empresa:

45 días x 13 años = 585 días

(45 días x 2 meses) / 12 meses = 7,5 días

Total (585 + 7,5) = 592,5 días

- **Período 12-02-2012 al 12-03-2021**(9 años y 1 mes)

Días trabajados en la empresa:

33 días x 9 años= 297 días

(33 días x 1 mes) ÷ 12 meses = 2,75 días

Total (297 + 2,75): 299,75 días

#### **Importe de la indemnización exento:**

En la medida en que los días tomados en cuenta para el cálculo de la indemnización por los dos periodos es de 892,25 días (592,5 días + 299,75 días) y el importe de la indemnización no puede superar los 720 días de salario, la cuantía establecida como obligatoria por el Estatuto de los Trabajadores será de 64.800 euros (90 euros x 720 días).

La cuantía de la indemnización por despido improcedentes establecida como obligatoria por el Estatuto de los Trabajadores (64.800 euros) no supera el límite de 180.000 euros que fija el artículo 7.e) de la Ley del IRPF por lo que está exenta en su totalidad.

#### **Importe de la indemnización no exento:**

El exceso de la cantidad percibida sobre el importe exento (75.000 – 64.800) = 10.200 euros está sujeto a gravamen en concepto de rendimientos del trabajo. No obstante, sobre dicha cantidad deberá aplicarse el porcentaje de reducción del 30 por 100 por entenderse generada en un período de tiempo superior a 2 años.

Véanse al respecto dentro de este Capítulo en Fase 1ª: Determinación del rendimiento íntegro del trabajo el apartado destinado a examinar la reducción por "[Rendimientos con período de generación superior a dos años](#)".

### **2. Prestación de desempleo en su modalidad de pago único.**

La prestación por desempleo en la modalidad de pago único cualquiera que sea su importe está exenta del IRPF.

### **3. Declaración de los rendimientos obtenidos.**

Rendimientos íntegros: (8.100 + 10.200) = 18.300,00

Reducción artículo 18.2 Ley del IRPF:  $(30\% \text{ s/ } 10.200) = 3.060,00$

Total ingresos computables  $(18.300 - 3.060) = 15.240,00$

Gastos deducibles: (Seguridad Social) artículo 19.2.a) Ley del IRPF: 610,00

Rendimiento neto previo  $(15.240,00 - 610,00)$  (1) = 14.630,00

Otros Gastos deducibles artículo 19.2.f) Ley del IRPF:

- Por obtención de rendimientos de trabajo: 2.000,00
- Trabajadores activos con discapacidad (2): 3.500,00

Rendimiento neto:  $(14.630 - 2.000 - 3.500) = 9.130,00$

Reducción por obtención de rendimientos del trabajo (3)  $5.565 - [1,5 \times (14.630 - 13.115)] = 3.292,50$

Rendimiento neto reducido:  $(9.130,00 - 3.292,50) = 5.837,50$

#### Notas al ejemplo:

(1) Los gastos deducibles en concepto de "otros gastos distintos" del artículo 19.2.f) de la Ley del IRPF tienen como límite el rendimiento íntegro del trabajo una vez minorado por el resto de gastos deducibles. Por ello se debe calcular el rendimiento neto previo que fije el límite que no podrá excederse por dichos gastos. [\(Volver\)](#)

(2) En el presente caso todos los rendimientos íntegros del trabajo están vinculados a su condición de trabajador con discapacidad por lo que el límite del gasto incrementado por trabajadores activos con discapacidad será el rendimiento neto previo calculado (14.630 euros). [\(Volver\)](#)

(3) Al estar el rendimiento neto previo del trabajo comprendido entre 13.115 y 16.825 euros y no tener rentas, excluidas las exentas, distintas de las del trabajo superiores a 6.500 euros (en concreto tiene 5.500 euros) la cuantía de la reducción por obtención de rendimientos del trabajo aplicando el artículo 20 de la Ley del IRPF, sería:  $5.565 - [1,5 \times (\text{RNT } 14.630 - 13.115)] = 3.292,5$ . [\(Volver\)](#)

## Ejemplo: Deducción aplicable a las unidades familiares formadas por residentes fiscales en Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo

Unidad familiar integrada por los cónyuges don "A", residente en España y doña "B", residente durante 2021 en Alemania, con un grado de discapacidad reconocido del 40% y el hijo de los anteriores, don "C", menor de 18 años, que convive con don A.R.M en España.

Determinar si procede o no la deducción aplicable a las unidades familiares formadas por residentes fiscales en Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, y, en caso afirmativo, el importe que corresponde deducir en la cuota íntegra estatal y en la cuota íntegra autonómica de la declaración del IRPF, ejercicio 2021 por don "A" y, el hijo de éste, don "C", teniendo en cuenta los siguientes datos:

- En la declaración de IRPF de 2021 de don "A" su cuota íntegra estatal asciende a 15.250 euros y su cuota íntegra autonómica a 16.000 euros teniendo derecho a deducciones generales de la cuota por importe de 1.550 euros.

- En la declaración de IRPF de 2021 de don "C" la suma de sus cuotas íntegras, estatal y autonómica, ascienden a 300 euros, y no tienen derecho a deducción alguna.
- El miembro de la unidad familiar no residente, doña "B" ingresó por la cuota del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondientes a las rentas obtenidas en territorio español en ese ejercicio 2021, la cantidad de 380 euros.
- La cuota líquida total que hubiera resultado de haber podido optar por tributar conjuntamente todos los miembros de la unidad familiar sería de 29.280 euros.

## Solución:

**Nota previa:** Los datos numéricos utilizados en este ejemplo son simulados y tienen como única finalidad explicar la forma en que se calcula esta deducción y como se distribuye su importe cuando son varios los contribuyentes del IRPF, integrados en la unidad familiar, que tienen derecho a la misma. Por tanto, se advierte que las cantidades sobre cuotas íntegras y cuota líquida no coinciden con las que podrían resultar en un supuesto real.

### 1º. Cálculo de la deducción aplicable a las unidades familiares formadas por residentes fiscales en la UE/EEE

- **Suma de las siguientes cuotas:**

- *Contribuyente don "A":* Suma de cuotas íntegras estatal y autonómica minoradas en las deducciones:  $(31.250 - 1.550) = 29.700,00$

- *Contribuyente don "C"* Suma de cuotas íntegras estatal y autonómica minoradas en las deducciones  $(300 - 0) = 300,00$

- *No residente doña "B":*

Cuota por Impuesto sobre la Renta de no Residentes: 380,00

Cuantía total (C1):  $(29.700 + 300 + 380) = 30.380,00$

- **Cuantía de la cuota líquida si todos fueran residentes y tributaran conjuntamente (C2):** 29.280,00

- **Diferencia (C1 -C2):**  $(30.380 - 29.280) = 1.100,00$

**Nota:** Al ser la diferencia positiva (1.100) procede aplicar la deducción por este importe. Si dicha diferencia hubiese sido negativa, la cantidad a computar sería cero.

### 2º. Cálculo del importe total de la deducción que corresponde aplicar a cada residente, contribuyente del IRNR:

Suma de cuotas íntegras estatal y autonómica minoradas en las deducciones de los contribuyentes don "A" y don "B":  $(29.700 + 300) = 30.000,00$

- Importe que corresponde al contribuyente don "A":  $(29.700 \times 1.100 \div 30.000) = 1.089,00$
- Importe que corresponde al contribuyente don "C":  $(300 \times 1.100 \div 30.000) = 11,00$

**Nota:** El cálculo del importe de la deducción que corresponde aplicar a cada residente se efectuará de forma proporcional a las respectivas cuotas íntegras minoradas en las deducciones.

### 3º. Importe de la deducción que se deducirá en la cuota íntegra estatal y en la cuota íntegra autonómica

- a. **Se calcula el porcentaje que representen las cuotas del IRPF respecto de la cuantía C1 y se aplica este porcentaje sobre el importe de la deducción que corresponde a cada residente.**

Porcentaje cuota IRNR respecto C1:  $(380 \div 30.380) \times 100 = 1,25\%$

Parte que corresponde a don "A":  $1.089 \times (1,25 \div 100) (*) = 13,61$

Parte que corresponde a don "C":  $11 \times (1,25 \div 100) (*) = 0,14$

(\*) Estos importes minorarán la cuota íntegra estatal

- b. **El resto se divide entre dos**

Parte que corresponde a don "A":  $(1.089 - 13,61) \div 2 (**) = 537,70$

Parte que corresponde a don "C":  $(11 - 0,14) \div 2 (**) = 5,43$

(\*\*) Estos importes minorarán la cuota íntegra estatal y la cuota íntegra autonómica

- c. **Importe de la deducción que minorará las cuotas íntegra estatal y autonómica**

**Don "A":**

Importe que minorará la cuota íntegra estatal  $(13,61 + 537,70) = 551,31$

Importe que minorará la cuota íntegra autonómica = 537,69

**Don "C":**

Importe que minorará la cuota íntegra estatal  $(0,14 + 5,43) = 5,57$

Importe que minorará la cuota íntegra autonómica = 5,43

## Importe del IRPF que corresponde a la Comunidad Autónoma de residencia del contribuyente en el ejercicio 2021

Desde el 1 de enero de 2009, la cesión parcial del IRPF tiene como límite máximo el 50 por 100 del rendimiento producido en el territorio de cada Comunidad Autónoma, de acuerdo con lo establecido en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), modificada, por última vez, por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre (BOE del 19).

La determinación del importe del IRPF que corresponde a la Comunidad Autónoma de residencia del contribuyente en el ejercicio 2021 permite dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 46 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (BOE del 19), relativo a la necesidad de que los modelos de declaración del IRPF permitan hacer visible el carácter cedido de este impuesto.

A tal efecto, los contribuyentes, con excepción de los que en el ejercicio 2021 hayan tenido su residencia habitual en el extranjero o en las Ciudades con Estatuto de Autonomía de Ceuta o Melilla, cumplimentarán el apartado "N" de la declaración para determinar el importe del IRPF que corresponde a su Comunidad Autónoma de residencia.

La determinación de este importe se realizará conforme a las siguientes operaciones:

**(+) Cuota líquida autonómica incrementada, casilla [0586]**

**(-) El 50 por 100 de los importes correspondientes a:**

- Deducción por doble imposición internacional, por razón de las rentas obtenidas y gravadas en el extranjero, casilla [0588].
- Deducción por doble imposición internacional en los supuestos de aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional, casilla [0589].
- Deducción por doble imposición en los supuestos del régimen de imputación de rentas derivadas de la cesión de derechos de imagen, casilla [0590].

**(=) Importe del IRPF que corresponde a la Comunidad Autónoma de residencia del contribuyente.**





# Capítulo 4. Rendimientos del capital inmobiliario

# Capítulo 17. Deducciones autonómicas de la cuota aplicables en el ejercicio 2021

## Regularización de situaciones tributarias

---

## Rendimientos del capital inmobiliario

---

### Introducción

---

El actual sistema de financiación de las Comunidades Autónomas se articula en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias ([BOE](#) del 19).

El alcance de las competencias normativas de las Comunidades Autónomas en el [IRPF](#) se establece en el artículo 46 de la citada Ley 22/2009, conforme al cual las Comunidades Autónomas pueden asumir, entre otras [competencias normativas](#), la relativa a la aprobación de deducciones aplicables sobre la cuota íntegra autonómica por:

- **Circunstancias personales y familiares.**
- **Inversiones no empresariales.**
- **Aplicación de renta.**

En todo caso, la aprobación de las deducciones autonómicas por circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta, no puede suponer, directa o indirectamente, una minoración del gravamen efectivo de alguna o algunas categorías de renta.

- **Subvenciones y ayudas públicas no exentas que se perciban de la Comunidad Autónoma**, con excepción de las que afecten al desarrollo de actividades económicas o a las rentas que se integren en la base del ahorro.

Además de la aprobación de las deducciones autonómicas, las competencias normativas de las Comunidades Autónomas abarcan también la determinación de las siguientes materias relacionadas con las mismas:

- a. La justificación exigible para poder practicarlas.
- b. Los límites de deducción.
- c. Su sometimiento o no al requisito de comprobación de la situación patrimonial.

d. Las reglas especiales aplicables en los supuestos de tributación conjunta, período impositivo inferior al año natural y determinación de la situación familiar.

No obstante lo anterior, si la Comunidad Autónoma no regulara alguna de estas materias, se aplicarán las normas previstas a estos efectos en la normativa estatal del IRPF.

Haciendo uso de las competencias normativas asumidas, las Comunidades Autónomas de régimen común han aprobado para el ejercicio 2021 deducciones autonómicas que podrán aplicar en sus declaraciones del IRPF exclusivamente los contribuyentes que durante dicho ejercicio hubieran tenido la **residencia habitual** en sus respectivos territorios.

**Importante:** *en el supuesto de contribuyentes integrados en una unidad familiar que residan en Comunidades Autónomas distintas y presenten declaración conjunta, se considerarán residentes en la Comunidad Autónoma en la que tenga su residencia el miembro de la unidad familiar que tenga una mayor base liquidable. En consecuencia, en la declaración conjunta de la unidad familiar podrán aplicarse las deducciones establecidas por dicha Comunidad Autónoma, aunque alguno de los integrantes de la unidad familiar no hubiera residido en la misma.*

# Regularización mediante la presentación de autoliquidación complementaria

## Introducción: rendimientos del capital

**Normativa: Art. 21 Ley IRPF**

### Concepto

Tienen la consideración de rendimientos íntegros del capital "*la totalidad de las utilidades o contraprestaciones, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que provengan, directa o indirectamente, de elementos patrimoniales, bienes o derechos, cuya titularidad corresponda al contribuyente y no se hallen afectos a actividades económicas realizadas por éste*".

No obstante, las rentas derivadas de la transmisión de la titularidad de los elementos patrimoniales, aun cuando exista un pacto de reserva de dominio, tributarán como ganancias o pérdidas patrimoniales, salvo que por la propia Ley del IRPF se califiquen como rendimientos del capital.

De acuerdo con la definición legal transcrita, los rendimientos del capital se caracterizan por las **siguientes notas**:

- a. Comprenden la totalidad de las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie.
- b. Han de derivar, directa o indirectamente, de elementos patrimoniales ya sea un bien, un derecho de naturaleza real o personal o una facultad.
- c. Los elementos patrimoniales de los que derivan los rendimientos de capital han de ser propiedad del contribuyente.
- d. No pueden proceder de la transmisión de la titularidad de los elementos patrimoniales, salvo que por la propia Ley del IRPF se califiquen como rendimientos del capital como sucede en el caso de la transmisión, reembolso, amortización, canje o conversión de cualquier clase de activos financieros (véase el artículo 25.2 Ley IRPF).

Véase al respecto el apartado sobre "[Rendimientos procedentes de la cesión a terceros de capitales propios](#)" en el capítulo 5 de este Manual.

- e. Los elementos patrimoniales de los que derivan no pueden estar afectos a actividades económicas realizadas por el contribuyente.

El concepto de [elementos patrimoniales afectos a una actividad económica](#) se examina en el Capítulo 6 de este Manual.

### Clasificación:

En función de la naturaleza del elemento patrimonial del que procedan, la Ley del IRPF clasifica

los rendimientos del capital en:

- a. **Rendimientos del capital inmobiliario**, que incluye los provenientes de bienes inmuebles, tanto rústicos como urbanos que no se hallen afectos a actividades económicas realizadas por el contribuyente.
- b. **Rendimientos del capital mobiliario**, que incluye los que provengan de los restantes bienes y derechos de los que sea titular el contribuyente y no se encuentren afectos a actividades económicas realizadas por éste.

El presente capítulo se dedica a los rendimientos del capital inmobiliario, comentándose en el siguiente los rendimientos del capital mobiliario.

## Comunidad Autónoma de Andalucía

---

Los contribuyentes que en 2021 hayan tenido su residencia habitual en el territorio de la Comunidad Autónoma de Andalucía podrán aplicar las siguientes deducciones autonómicas:

### A. En general

Los errores u omisiones padecidos en declaraciones ya presentadas que hayan motivado la realización de un ingreso inferior al que legalmente hubiera correspondido o la realización de una devolución superior a la procedente, deben regularizarse mediante la presentación de una autoliquidación complementaria a la originariamente presentada.

También deben regularizarse mediante la presentación de autoliquidaciones complementarias, aquellas situaciones o circunstancias sobrevenidas que motiven la pérdida del derecho a una reducción o exención ya aplicada en una declaración anterior.

No obstante, la pérdida del derecho a determinadas deducciones, tal y como se ha comentado en este mismo Capítulo en el epígrafe "[Incremento de las cuotas líquidas, estatal y autonómica, por pérdida del derecho a deducciones de ejercicios anteriores](#)", debe regularizarse en la autoliquidación del ejercicio en que se hubiera producido el incumplimiento de alguno de los requisitos exigidos para la consolidación del derecho a dichas deducciones.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 122.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ([BOE](#) del 18), también se podrá presentar autoliquidación complementaria para solicitar una devolución inferior a la autoliquidada en la declaración originaria, en el supuesto de que la devolución no haya sido efectuada por la Administración tributaria.

Las autoliquidaciones complementarias, que podrán originar un importe a ingresar o una cantidad a devolver inferior a la anteriormente autoliquidada en el supuesto de que la devolución solicitada no haya sido todavía efectuada por la Administración tributaria, deberán realizarse en los impresos correspondientes al ejercicio que es objeto de regularización.

## Concepto de rendimientos del capital inmobiliario

**Normativa: Art. 22.1 Ley IRPF**

Tienen la consideración de rendimientos íntegros de capital inmobiliario los que deriven del **arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre ellos**, cuya **titularidad** corresponda al contribuyente y **no se hallen afectos** a actividades económicas realizadas por el mismo.

Son derechos reales de uso o disfrute sobre el inmueble, entre otros, el usufructo, el derecho de uso y el de habitación, el derecho real de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles, el derecho de superficie, servidumbres, censos y censo enfiteútico.

La titularidad, plena o compartida, del derecho de propiedad o de derechos reales de disfrute sobre bienes inmuebles que no estén arrendados ni cedidos a terceros, ni tampoco estén afectos a actividades económicas, no genera rendimientos del capital inmobiliario, sino que da lugar a la aplicación del régimen especial de imputación de rentas inmobiliarias, con excepción de la vivienda habitual, los solares no edificadas y los inmuebles de naturaleza rústica.

Véanse al respecto, dentro del Capítulo 10, el epígrafe "[Régimen de Imputación de rentas inmobiliarias](#)", y los artículos 6.2.e) y 85 de la Ley del [IRPF](#).

## Otras precisiones en relación con el concepto de rendimientos del capital inmobiliario

### 1. Arrendamiento de inmueble como rendimiento del capital inmobiliario

#### Normativa: Art. 27.2 Ley [IRPF](#)

Los rendimientos derivados del **arrendamiento de bienes inmuebles** tienen la consideración de rendimientos del capital inmobiliario, salvo que el **arrendamiento se realice como actividad económica**.

A estos efectos, se entiende que el arrendamiento de bienes inmuebles se realiza como actividad económica únicamente cuando para la ordenación de ésta se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

Para que los rendimientos derivados del arrendamiento se califiquen como rendimientos de capital inmobiliario, el alquiler se tiene que limitar a la mera puesta a disposición de un inmueble durante periodos de tiempo, sin que vaya acompañado de la prestación de servicios propios de la industria hotelera como pueden ser: servicios periódicos de limpieza, de cambio de ropa, de restauración, de ocio u otros de naturaleza análoga. Si va acompañado de este tipo de servicios complementarios estamos ante una actividad empresarial y los rendimientos derivados de la misma tendrán la consideración de rendimientos de actividades económicas, de acuerdo con lo previsto en el artículo 27.1 de la Ley del [IRPF](#).

En consecuencia, si se prestan servicios propios de la industria hotelera por el arrendador nos encontramos ante rendimientos derivados de actividades económicas y si no se prestan tales servicios ante rendimientos del capital inmobiliario, salvo que concurren las circunstancias previstas en el artículo 27.2 de la Ley del [IRPF](#) (esto es, que se disponga de una persona con contrato laboral y jornada completa para la ordenación de la actividad), en cuyo caso, también los rendimientos derivados del arrendamiento tendrán la consideración de rendimientos de actividades económicas.

## 2. Subarrendamiento

### Normativa: Art. 25.4.c) Ley IRPF

En el supuesto de subarrendamientos, las cantidades percibidas por el **subarrendador** se consideran **rendimientos del capital mobiliario**.

Sin embargo, la participación del **propietario o usufructuario** del inmueble en el precio del subarriendo tiene la consideración de **rendimientos del capital inmobiliario**, sin que proceda aplicar sobre el rendimiento neto la reducción por arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda, establecida en el artículo 23.2 de la Ley del IRPF, que más adelante se comenta.

## 3. Arrendamiento de negocios o minas

### Normativa: Art. 25.4.c) Ley IRPF

Las cantidades percibidas por arrendamientos de negocios o minas tienen la consideración fiscal de **rendimientos del capital mobiliario**.

Sin embargo, si el arrendamiento únicamente es de un **local de negocio**, los rendimientos obtenidos deben calificarse como del **capital inmobiliario** y cuantificarse aplicando las reglas que se comentan en este Capítulo.

Debe distinguirse entre arrendamiento de un local de negocio y el arrendamiento de negocio: si el objeto del contrato de arrendamiento no son solo los bienes muebles e inmuebles, sino también una unidad económica con entidad propia susceptible de ser inmediatamente explotada, o pendiente para serlo de meras formalidades administrativas, el rendimiento percibido se computará entre los procedentes del capital mobiliario; si el objeto del arrendamiento es únicamente el local de negocio, el rendimiento se considerará procedente del capital inmobiliario.

## 4. Indemnización por resolución anticipada del contrato de arrendamiento

La indemnización satisfecha como consecuencia de la resolución anticipada del contrato de arrendamiento tiene para el **propietario-arrendador la consideración de mejora** y no la de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario. Para el **arrendatario que la percibe constituye una ganancia patrimonial** cuyo período de generación será el que corresponda en función de la antigüedad del contrato de arrendamiento.

### Cuadro resumen: Tratamiento de la indemnización por resolución anticipada del contrato

Rescisión anticipada de contrato	Arrendador	Arrendatario
Voluntad del arrendador	Indemnización satisfecha: Mejora	Indemnización percibida: Ganancia patrimonial
Voluntad del arrendatario	Indemnización percibida: Rendimiento de capital inmobiliario	Indemnización satisfecha: Pérdida patrimonial

## 5. Inmueble con uso o destino simultáneo en el mismo período (arrendado y a disposición de sus titulares)



Cuando un inmueble sea objeto en el mismo período impositivo de utilizaciones sucesivas o simultáneas diferentes, es decir, arrendado durante parte del año y a disposición de su titular el resto, la renta derivada del arrendamiento constituye rendimiento del capital inmobiliario y la correspondiente al período no arrendado o a la parte no arrendada tiene la consideración de renta imputada por la titularidad del inmueble, siempre que éste no se convierta en la vivienda habitual del contribuyente.

La [imputación de rentas por los inmuebles](#) que hayan estado durante el ejercicio, total o parcialmente, a disposición de sus propietarios o usufructuarios se comenta en el Capítulo 10.

El importe de los rendimientos y de la renta imputada se determinará en proporción al número de días que se hayan encontrado arrendados o sin arrendar, respectivamente, los inmuebles dentro del ejercicio.

Las rentas procedentes de bienes inmuebles, que no se encuentran arrendados ni subarrendados, pero que están destinados a serlo (inmuebles en expectativa de alquiler), tributan como rentas imputadas y no cabe deducir gastos correspondientes a ese período, en la medida en que durante él no se obtienen rendimientos de capital inmobiliario. Criterio interpretativo fijado por el Tribunal Supremo en su Sentencia número 270/2021, de 25 de febrero (ROJ: STS 910/2021).

## 6. El arrendamiento de elementos comunes de un edificio

El arrendamiento de elementos comunes de un edificio como, por ejemplo, parte de la fachada o de la cubierta, por la comunidad de propietarios da lugar a rendimientos del capital inmobiliario que se atribuirán a los copropietarios según su participación en la comunidad.

El [régimen de atribución de rentas](#) obtenidas por determinadas entidades, incluidas las comunidades de propietarios, se comenta en el Capítulo 10.

## Para los beneficiarios de las ayudas a viviendas protegidas

**Normativa: Arts. 5 y 2 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio.**

### Cuantía de la deducción

**30 euros** por las subvenciones o ayudas económicas percibidas en aplicación de la normativa de la Comunidad Autónoma de Andalucía para la adquisición o rehabilitación de vivienda habitual que tenga la consideración de protegida conforme a dicha normativa.

La deducción sólo es aplicable una vez, **con independencia de si se percibe la subvención de forma íntegra o fraccionada**, y se practicará en el período impositivo en que los contribuyentes hayan percibido la subvención o ayuda (si es íntegra) o el primer año de su percepción (si se hace de forma fraccionada).

**En el supuesto de declaración conjunta** la deducción aplicable será de **30 euros**, aunque en la unidad familiar existan varios beneficiarios de las citadas subvenciones o ayudas.

### Requisito para la aplicación de la deducción

Que los ingresos anuales de la unidad familiar en la que se integra el contribuyente, no excedan

de **2,50 veces el Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples IPREM** en el caso de viviendas protegidas de régimen especial, **4 veces el IPREM** para las viviendas protegidas de régimen general y **5,50 veces el IPREM** en las viviendas protegidas de precio limitado, de acuerdo con lo establecido en el artículo 15 del Decreto 91/2020, de 30 de junio, por el que se regula el Plan Vive en Andalucía, de vivienda, rehabilitación y regeneración urbana de Andalucía 2020-2030 (BOJA 03-07-2020).

El importe del **IPREM** anual para 2021 que se toma como referencia asciende a 6.778,80 euros, por lo que el límite cuantitativo para viviendas protegidas queda fijado en 16.947 euros (viviendas protegidas de régimen especial), 27.115,22 euros (viviendas protegidas de régimen general) y 37.283,40 euros (viviendas protegidas de precio limitado).

Se consideran ingresos de la unidad familiar los compuestos por la base imponible general y la base imponible del ahorro, casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración.

## B. Supuestos específicos del IRPF

En el **IRPF** deberá presentarse autoliquidación complementaria en los términos comentados en el apartado anterior, cuando, con posterioridad a la presentación de la declaración originaria, se produzcan alguno de los siguientes supuestos:

### Rendimientos íntegros

#### Arrendamiento de bienes inmuebles o constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre los mismos

**Normativa:** Art. 22.2 Ley **IRPF**

Constituyen rendimientos íntegros del capital inmobiliario las cantidades que por todos los conceptos deba satisfacer el adquirente o cesionario de los derechos o facultades de uso o disfrute constituidos sobre los bienes inmuebles o, en su caso, las que deba satisfacer el arrendatario o subarrendatario de tales inmuebles.

Además, deben incluirse entre los rendimientos del capital inmobiliario las **cantidades percibidas o que corresponda percibir por razón de los restantes bienes cedidos con el inmueble** como, por ejemplo, el mobiliario y enseres, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) o, en su caso, el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC).

**COVID -19:** como consecuencia de la crisis económica y sanitaria derivada de la epidemia del COVID-19, para el cálculo del rendimiento neto del capital inmobiliario debe tenerse en cuenta que las modificaciones en el importe fijado como precio del alquiler (cualquiera que sea el importe de la reducción), determinan que el rendimiento íntegro del capital inmobiliario correspondiente a los periodos a los que afecte sea el correspondiente a los nuevos importes acordados por las partes.

Además, en los casos en los que se pacte el diferimiento de los pagos por el alquiler, no

*procederá reflejar un rendimiento de capital inmobiliario en los meses en los que se ha diferido dicho pago al haberse diferido la exigibilidad de la renta (no procede la imputación de la renta porque ésta no es exigible), en aplicación de lo establecido en el artículo 14.1.a) de la Ley del IRPF, que dispone que los rendimientos del trabajo y del capital se imputarán al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor.*

*Distinto es el caso en el que el arrendador no acuerda la modificación o reducción del importe fijado como precio del alquiler (cualquiera que sea el importe de la reducción) ni acuerda el aplazamiento de su pago, produciéndose el impago de las rentas del alquiler a su vencimiento. En ese caso, se deberá imputar como rendimiento íntegro del capital inmobiliario, las cantidades correspondientes al arrendamiento del inmueble, incluso aunque no hayan sido percibidas.*

## Subarriendo o traspaso

En los supuestos de subarrendamiento o traspaso, el propietario o usufructuario del inmueble deberá computar como rendimientos íntegros del capital inmobiliario las cantidades percibidas en concepto de participación en el precio de tales operaciones.

Las cantidades percibidas por el arrendatario en los supuestos de traspaso o cesión de los derechos de arrendamiento tienen la consideración de ganancias de patrimonio, pero las que perciba en el supuesto de subarrendamiento son rendimientos del capital mobiliario.

## Por inversión en vivienda habitual que tenga la consideración de protegida y por las personas jóvenes

**Normativa: Arts. 6 y 2 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio.**

### 1. Percepción de atrasos de rendimientos del trabajo

**Normativa: Art. 14.2 b) Ley IRPF**

Deberá presentarse autoliquidación complementaria cuando, por circunstancias justificadas no imputables al contribuyente, los rendimientos derivados del trabajo se perciban en períodos impositivos distintos a aquéllos en que fueron exigibles. Dichas cantidades deberán imputarse a los períodos impositivos en que fueron exigibles, practicándose, en su caso, la correspondiente autoliquidación complementaria.

Véase al respecto el epígrafe "[Imputación temporal de los rendimientos del trabajo](#)" del Capítulo 3.

La autoliquidación complementaria, que no comportará sanción ni intereses de demora ni recargo alguno, se presentará en el plazo que media entre la fecha en que se perciban los atrasos y el final del plazo inmediato siguiente de declaraciones por el IRPF.

Así si los atrasos se perciben entre el 1 de enero de 2022 y el inicio del plazo de presentación de las declaraciones

del IRPF correspondiente al ejercicio 2021, la autoliquidación complementaria deberá presentarse en dicho año antes de finalizar el plazo de presentación (hasta el 30 de junio de 2022), salvo que se trate de atrasos del ejercicio 2021, en cuyo caso se incluirán en la propia autoliquidación de dicho ejercicio.

Para los atrasos que se perciben con posterioridad al fin del plazo de presentación de declaraciones del ejercicio 2021 (30 de junio de 2022), la autoliquidación complementaria deberá presentarse en el plazo existente entre la percepción de los atrasos y el final del plazo de declaración del ejercicio 2022.

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla **[108]** del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## Rendimientos del capital inmobiliario estimados y operaciones vinculadas

### Rendimientos estimados del capital inmobiliario

#### Normativa: Arts. 6.5 y 40.1 Ley IRPF

Las prestaciones de bienes o derechos susceptibles de generar rendimientos del capital inmobiliario se presumen retribuidas, salvo prueba en contrario.

En defecto de prueba en contrario, la valoración de dichos rendimientos se efectuará por el valor normal en el mercado de los mismos, entendiéndose por valor normal en el mercado la contraprestación que se acordaría entre sujetos independientes, salvo prueba en contrario.

No obstante, tratándose de arrendamientos o subarrendamientos de bienes inmuebles o de constitución o cesión de derechos o facultades de uso sobre los mismos realizados a familiares, hasta el tercer grado inclusive, el rendimiento neto total no podrá ser inferior a la renta imputada derivada de dicho inmueble. Esta regla especial de valoración se comenta en el apartado "Rendimiento mínimo computable en caso de parentesco" de este mismo Capítulo.

### Rendimientos del capital inmobiliario y operaciones vinculadas

#### Normativa: Art. 41 Ley IRPF

En el supuesto de que el arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles o de constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre los mismos se realice a una sociedad con la que se den relaciones de vinculación, en los términos previstos en el artículo 18 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE del 28) el contribuyente del IRPF deberá efectuar de forma imperativa su valoración por el valor normal de mercado. Se entenderá por valor normal de mercado aquél que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia.

A tal efecto, el contribuyente del IRPF deberá cumplir las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas en los términos y condiciones establecidos en el capítulo V (artículos 13 a 16) del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto 634/2015, de 10 de julio (BOE del 11).

## Inversión en vivienda habitual protegida

### Cuantía de la deducción

El **2 por 100 de las cantidades satisfechas** en el período impositivo por la **adquisición o rehabilitación** del inmueble que constituya o vaya a constituir la **vivienda habitual** del contribuyente.

Respecto al concepto de vivienda habitual véase el artículo 2 del Decreto Legislativo 1/2018. Asimismo, tenga en cuenta que el [concepto de vivienda habitual](#) fijado por la normativa estatal del [IRPE](#) vigente a 31 de diciembre de 2012 se comenta en apartado "Condiciones y requisitos de carácter general" del epígrafe "Deducción por inversión en vivienda habitual. Régimen transitorio" del Capítulo 16.

### Requisitos específicos para la aplicación de la deducción

- **Que la vivienda tenga la calificación de protegida** de conformidad con la normativa de la Comunidad Autónoma de Andalucía en la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre).
- Que los ingresos anuales de la unidad familiar en la que se integra el contribuyente no excedan de **2,50 veces el Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples (IPREM)** en el caso de viviendas protegidas de régimen especial, **4 veces el IPREM** para las viviendas protegidas de régimen general y **5,50 veces el IPREM** en las viviendas protegidas de precio limitado, de acuerdo con lo establecido en el artículo 15 del Decreto 91/2020, de 30 de junio, por el que se regula el Plan Vive en Andalucía, de vivienda, rehabilitación y regeneración urbana de Andalucía 2020-2030 ( [BOJA](#) 03-07-2020).

El importe del [IPREM](#) anual para 2021 que se toma como referencia asciende a 6.778,80 euros, por lo que el límite cuantitativo para viviendas protegidas queda fijado en 16.947 euros (viviendas protegidas de régimen especial), 27.115,22 euros (viviendas protegidas de régimen general) y 37.283,40 euros (viviendas protegidas de precio limitado).

Se consideran ingresos anuales de la unidad familiar los compuestos por la base imponible general y la base imponible del ahorro casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración.

**Atención:** téngase en cuenta que el Decreto 91/2020, de 30 de junio, por el que se regula el Plan Vive en Andalucía, de vivienda, rehabilitación y regeneración urbana de Andalucía 2020-2030 ([BOJA](#) 03-07-2020) deroga el Decreto 141/2016, de 2 de agosto, por el que se regula el Plan de Vivienda y Rehabilitación de Andalucía 2016-2020, sin perjuicio de lo dispuesto en las disposiciones adicionales tercera ("Viviendas y alojamientos protegidos acogidos a anteriores planes de vivienda") y sexta ("Programas y bases reguladoras del Plan de Vivienda y Rehabilitación de Andalucía 2016-2020") en el citado Decreto 91/2020.

- **Que la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual se haya iniciado a partir del 1 de enero de 2003.** A estos efectos, se entenderá que la inversión en la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual se inicia en la fecha que conste en el contrato de adquisición o de obras, según corresponda.

## 2. Devolución de cantidades derivadas de las cláusulas de limitación de tipos de interés de préstamos (cláusulas suelo) que hubieran tenido la consideración de gasto deducible en ejercicios anteriores

### Normativa: Disposición adicional cuadragésima quinta Ley IRPF

No se integrará en la base imponible del IRPF la devolución, en efectivo o a través de otras medidas de compensación, de las cantidades previamente satisfechas a las entidades financieras en concepto de intereses por la aplicación de cláusulas de limitación de tipos de interés de préstamos (la denominada cláusula suelo), junto con sus correspondientes intereses indemnizatorios, derivadas tanto de acuerdos celebrados con las entidades financieras como del cumplimiento de sentencias o laudos arbitrales.

Para un comentario detallado sobre las "cláusulas suelo" véase el Capítulo 2.

Cuando tales cantidades objeto de devolución se hubieran incluido en declaraciones de años anteriores como gasto deducible, perderán tal consideración debiendo practicarse autoliquidación complementaria correspondiente a tales ejercicios, sin sanción, ni intereses de demora, ni recargo alguno en el plazo comprendido entre la fecha del acuerdo y la finalización del siguiente plazo de presentación de autoliquidación por el IRPF.

Esta regularización afectará únicamente a los ejercicios respecto de los cuales no hubiera prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

No obstante, si se trata de cantidades derivadas de la aplicación de cláusulas suelo que hubieran sido satisfechas por el contribuyente en 2021 y el acuerdo de devolución de las mismas con la entidad financiera o como consecuencia de una sentencia judicial o un laudo arbitral se produce antes de finalizar el plazo de presentación de autoliquidación del IRPF de 2021 (30 de junio de 2022), no se tendrán en cuenta como gasto deducible en dicho ejercicio.

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla **[109]** del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## Gastos deducibles

Para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario, pueden deducirse de los rendimientos íntegros **todos los gastos necesarios** para su obtención, así como las **cantidades destinadas a la amortización** del inmueble y de los demás bienes cedidos con el mismo, siempre que respondan a su depreciación efectiva.

Tratándose de arrendamientos de inmuebles sujetos y no exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) o del Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), los gastos deducibles se computarán excluido el IVA o, en su caso, el IGIC.

## Inversión en vivienda habitual por personas jóvenes

### Cuantía de la deducción

El **3 por 100 de las cantidades satisfechas** en el período impositivo por la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente.

### Requisitos específicos para la aplicación de la deducción

- Que el contribuyente sea **menor de 35 años en la fecha de devengo del impuesto** (normalmente, el 31 de diciembre). En caso de tributación conjunta, el requisito de la edad deberá cumplirlo, al menos, uno de los cónyuges o, en su caso, el padre o la madre en el supuesto de familias monoparentales.

Para el concepto de familia monoparental véase el artículo 4 del Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio.

- **Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro**, casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración, no supere las siguientes cantidades:
  - **19.000 euros** en tributación individual.
  - **24.000 euros** en tributación conjunta.
- **Que la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual se haya iniciado a partir del 1 de enero de 2003**. A estos efectos, se entenderá que la inversión en la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual se inicia en la fecha que conste en el contrato de adquisición o de obras, según corresponda.

### 3. Pérdida de la condición de contribuyente por cambio de residencia

#### Normativa: Arts. 14.3 y 95 bis Ley IRPF, 63.2 y 121 Reglamento

Los supuestos que dan lugar a la presentación de una autoliquidación complementaria son los siguientes:

#### a. En general

En el supuesto de que el contribuyente pierda su condición por cambio de residencia, todas las rentas pendientes de imputación, de acuerdo con lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 14.3 de la Ley del IRPF, deberán integrarse en la base imponible correspondiente al último período impositivo que deba declararse por el citado impuesto.

Para ello, deberá practicarse, en su caso, autoliquidación complementaria, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno, en el plazo de tres meses desde que el contribuyente pierda su condición por cambio de residencia.

## b. Traslado de residencia a otro Estado miembro de la Unión Europea

Además, de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 14.3 de la Ley del IRPF, cuando el traslado de residencia se produzca a otro Estado miembro de la Unión Europea, el contribuyente podrá optar por imputar las rentas pendientes conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior, o por presentar, a medida en que se vayan obteniendo cada una de las rentas pendientes de imputación, una autoliquidación complementaria sin sanción, ni intereses de demora ni recargo alguno, correspondiente al último período que deba declararse por este Impuesto.

La autoliquidación se presentará en el plazo de declaración del período impositivo en el que hubiera correspondido imputar dichas rentas en caso de no haberse producido la pérdida de la condición de contribuyente.

## c. Imputación de ganancias patrimoniales por cambio de residencia del artículo 95 bis de la Ley del IRPF

Existe también, a partir de 1 de enero de 2016, el supuesto especial de regularización por imputación de ganancias patrimoniales por cambio de residencia cuando se den las circunstancias previstas en el [artículo 95 bis de la Ley del IRPF](#). Las ganancias patrimoniales a que se refiere el citado artículo deberán integrarse en la base imponible correspondiente al último período que deba declararse por este IRPF practicándose, en su caso, autoliquidación complementaria, sin sanción, ni intereses de demora ni recargo alguno, en el plazo de declaración del impuesto correspondiente al primer ejercicio en que el contribuyente no tuviera tal condición.

Si el contribuyente optase por la aplicación de las especialidades previstas en el citado artículo 95 bis de la Ley del IRPF en caso de cambio de residencia a otro Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria, y se produce alguna de las circunstancias previstas en el artículo 95 bis.6.a) de la Ley del IRPF que determinan la obligación de autoliquidar la ganancia patrimonial, la autoliquidación se presentará en el plazo que media entre la fecha en que se produzca alguna de las circunstancias referidas en el artículo 95 bis.6.a) de la Ley del IRPF y el final del inmediato siguiente plazo de declaraciones por el impuesto, o en el plazo de declaración del impuesto correspondiente al primer ejercicio en que el contribuyente no tuviera tal condición como consecuencia del cambio de residencia, si este fuera posterior.

Por tanto, de acuerdo con esta última regla, cuando el contribuyente pierda su condición en 2022, el período impositivo al que corresponderá la autoliquidación complementaria será el 2021, por ser el último período en que ha tenido la condición de contribuyente del IRPF.

**Atención:** en el apartado "Declaración complementaria" de la declaración deberá marcar con una "X" la casilla **[110]** si la declaración complementaria está motivada por haber perdido la condición de contribuyente por cambio de residencia (supuesto general previsto en el primer párrafo del artículo 14.3 de la Ley del IRPF); la casilla **[111]** si el motivo es el traslado de residencia a otro Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente opta por imputar las rentas pendientes a medida que se obtengan, de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 14.3 de la Ley del IRPF y la casilla **[112]** si la declaración



*complementaria está motivada por haberse producido alguna de las circunstancias previstas en el artículo 95 bis de la Ley del IRPF.*

## **d. Pérdida de la condición de residente del socio que aplicó el régimen de diferimiento fiscal en operaciones de escisión, fusión o absorción y canje de valores cuando traslade su residencia en un Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo**

**Normativa: Arts. 80.4 y 81.3 de la LIS; art. 14.3 Ley IRPF**

En el caso de socios personas físicas que hayan aplicado el [régimen especial de diferimiento fiscal](#) previsto en el Capítulo VII del Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades y pierdan su condición de residente en territorio español, se integrará en la base imponible del IRPF del último período impositivo que deba declararse por este impuesto, la diferencia entre el valor de mercado de las acciones o participaciones recibidas en el canje o en las operaciones de escisión, fusión o absorción, en el momento del cambio de residencia, y su valor fiscal (que es el valor de adquisición y antigüedad de las acciones entregadas), salvo que las acciones o participaciones queden afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español.

Ahora bien, cuando el socio adquiera la residencia en un Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos en la Disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, el pago de la deuda tributaria resultante de la aplicación de lo anterior será aplazado por la Administración tributaria a solicitud del contribuyente hasta la fecha de la transmisión a terceros de las acciones o participaciones afectadas, resultando de aplicación lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías para dicho aplazamiento. Si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla **[113]** del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

Téngase en cuenta que la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, ha sido modificada por el art. decimosexto.Uno de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal (BOE del 10).

## **Requisitos comunes para la aplicación de las deducciones**

### **Base y límite máximo de la deducción**

La base y el límite máximo de las deducciones previstas en los apartados anteriores será de **9.040 euros**, de acuerdo con los requisitos y circunstancias previstos en la normativa estatal del IRPF para la deducción por inversión en vivienda habitual vigente a 31 de diciembre de 2012 y estará constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición o rehabilitación de la vivienda, incluidos los gastos originados que hayan corrido a cargo del adquirente y, en el caso de financiación ajena, la amortización, los intereses, el coste de los instrumentos de cobertura del riesgo de tipo de interés variable de los préstamos hipotecarios regulados en el artículo

decimonoveno de la Ley 36/2003, de 11 de noviembre, de medidas de reforma económica, y demás gastos derivados de la misma. En caso de aplicación de los citados instrumentos de cobertura, los intereses satisfechos por el contribuyente se minorarán en las cantidades obtenidas por la aplicación del citado instrumento.

## Otras condiciones para la aplicación de la deducción

- En los supuestos de nulidad matrimonial, divorcio o separación judicial, el contribuyente podrá seguir practicando estas deducciones, por las cantidades satisfechas en el período impositivo para la adquisición de la que fue durante la vigencia del matrimonio su vivienda habitual, siempre que continúe teniendo esta condición para los hijos comunes y el progenitor en cuya compañía queden.
- **Cuando se adquiera una vivienda habitual habiendo disfrutado de la deducción por adquisición de otras viviendas habituales anteriores**, no se podrá practicar deducción por la adquisición o rehabilitación de la nueva en tanto las cantidades invertidas en la misma no superen las invertidas en las anteriores, en la medida en que hubiesen sido objeto de deducción.

**Cuando la enajenación de una vivienda habitual hubiera generado una ganancia patrimonial exenta por reinversión**, la base de deducción por la adquisición o rehabilitación de la nueva se minorará en el importe de la ganancia patrimonial a la que se aplique la exención por reinversión. En este caso, no se podrá practicar deducción por la adquisición de la nueva mientras las cantidades invertidas en la misma no superen tanto el precio de la anterior, en la medida en que haya sido objeto de deducción, como la ganancia patrimonial exenta por reinversión.

- Asimismo, **se considerará rehabilitación de vivienda habitual** la que cumpla los requisitos y circunstancias fijadas por la normativa estatal del IRPF vigente a 31 de diciembre de 2012, en concreto, las obras que se realicen en la misma que cumplan cualquiera de los siguientes requisitos:
  - a. Que se trate de actuaciones subvencionadas en materia de rehabilitación de viviendas en los términos previstos en el Real Decreto 106/2018, de 9 de marzo por el que se regula el Plan Estatal de Vivienda 2018-2021, o Plan que lo sustituya.
  - b. Que tengan por objeto principal la reconstrucción de la vivienda mediante la consolidación y el tratamiento de las estructuras, fachadas o cubiertas y otras análogas siempre que el coste global de las operaciones de rehabilitación exceda del 25 por 100 del precio de adquisición si se hubiese efectuado ésta durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación o, en otro caso, del valor de mercado que tuviera la vivienda en el momento de dicho inicio. A estos efectos, se descontará del precio de adquisición o del valor de mercado de la vivienda la parte proporcional correspondiente al suelo.

**Importante:** las deducciones por inversión en vivienda habitual protegida y por inversión en vivienda habitual por jóvenes comentadas anteriormente son incompatibles entre sí.

## Intereses y demás gastos de financiación y de conservación y reparación del inmueble

### Normativa: Arts. 23.1 a) 1º Ley IRPF y 13 a) Reglamento

Se consideran incluidos entre los gastos necesarios para la obtención de los rendimientos, entre otros, los siguientes:

#### 1. Intereses y demás gastos de financiación

Son deducibles los intereses y demás gastos de financiación de los capitales ajenos invertidos en la adquisición o mejora del bien, derecho o facultad de uso o disfrute, así como, en su caso, de los bienes cedidos con el mismo.

Entre los gastos de financiación se consideran incluidas las primas del seguro de vida contratado con la entidad financiera que concedió el préstamo para la adquisición del inmueble, siempre que la contratación del citado seguro figure entre las condiciones del prestamista para su concesión. Es decir, la consecuencia de la no contratación del referido seguro de vida debe ser la imposibilidad de acceder a dicho préstamo.

La deducibilidad de estos gastos, sólo opera (debido a la necesaria correlación de los gastos con los ingresos) respecto a la parte del período impositivo en que la vivienda se encuentre alquilada, esto es, que se calculan de forma proporcional al número de días del periodo impositivo en los que la vivienda se encuentre arrendada.

Por ello, los intereses y demás gastos de financiación correspondientes al período de tiempo previo a la formalización del contrato de arrendamiento, no serán deducibles.

**Importante:** los intereses que, por la aplicación de cláusulas suelo, hubieran sido satisfechos por el contribuyente en 2021 y respecto a los que, antes de finalizar el plazo de presentación de autoliquidación del IRPF por dicho ejercicio (30 de junio de 2022), se alcance el acuerdo de devolución de su importe con la entidad financiera o como consecuencia de una sentencia judicial o un laudo arbitral, no podrán deducirse como gasto. Véase el [Capítulo 2](#).

#### 2. Conservación y reparación

Son deducibles los gastos de conservación y reparación de los bienes productores de los rendimientos. A estos efectos, tienen esta consideración:

- Los efectuados regularmente con la finalidad de mantener el uso normal de los bienes materiales, como el pintado, revoco o arreglo de instalaciones.
- Los de sustitución de elementos, como instalaciones de calefacción, ascensor, puertas de seguridad u otros.

No son deducibles por este concepto las cantidades destinadas a la ampliación o mejora de los bienes, al constituir las mismas un mayor valor de adquisición cuya recuperación se efectúa a través de las correspondientes amortizaciones.

La deducibilidad de los gastos anteriores al arrendamiento está condicionada a la obtención de unos ingresos, es decir, de unos rendimientos íntegros del capital inmobiliario: los procedentes del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute de bienes inmuebles o de derechos reales que recaigan sobre los mismos.

La existencia de una correlación entre los gastos de conservación y reparación, y los ingresos derivados del posterior arrendamiento de la vivienda supone que los gastos de conservación y reparación efectuados en un inmueble con la finalidad de arrendarlo (esto es, los efectuados en el período de tiempo previo a la formalización del contrato de arrendamiento) tendrán la consideración de deducibles para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario, siempre que vayan dirigidos exclusivamente a la futura obtención de rendimientos del capital inmobiliario (a través del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos de uso y disfrute) y no al disfrute, siquiera temporal, del inmueble por el titular. Si en el ejercicio en que realiza los gastos el contribuyente no obtiene rendimientos del capital inmobiliario derivados del inmueble, los gastos de reparación y conservación podrán ser deducidos en los cuatro años siguientes, respetando cada año el límite legalmente establecido.

## Límite máximo de deducción por los dos conceptos de gastos necesarios anteriores

Debe tenerse en cuenta lo siguiente:

**a) El importe total máximo a deducir** por los intereses y demás gastos de financiación y por los gastos de conservación y reparación **no podrá exceder, para cada bien o derecho, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos.**

El exceso se podrá deducir en los cuatro años siguientes, sin que pueda exceder, conjuntamente con los gastos por estos mismos conceptos correspondientes a cada uno de estos años, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos en cada uno de los mismos, para cada bien o derecho.

**b) El importe pendiente de deducir de los ejercicios 2017, 2018, 2019 y 2020 se aplicará en la declaración de 2021** con prioridad a los importes que correspondan al propio ejercicio 2021 por estos mismos conceptos. La cuantía que proceda deducir se hará constar en la casilla **[0104]** de la declaración.

Por su parte, el importe correspondiente al ejercicio **2021** que se aplica en la declaración se indicará en la casilla **[0107]** y el importe que, por aplicación del límite máximo de deducción, quede pendiente de deducir se hará constar en la casilla **[0108]** a efectos de su deducción en los cuatro ejercicios siguientes.

En el caso de que existan varios contratos de arrendamiento en el año sobre un mismo inmueble, el límite máximo de la cantidad a deducir por intereses y gastos de conservación y reparación debe computarse tomando en consideración las cantidades satisfechas en el año y los ingresos íntegros obtenidos en él, por lo que, para alguno de los contratos de arrendamiento, la cantidad deducida por intereses y gastos de conservación y reparación podría exceder de los ingresos obtenidos.

## 4. Cambios de residencia entre Comunidades Autónomas cuyo objeto principal consista en lograr una menor tributación efectiva

**Normativa: Art. 72.2 y 3 Ley IRPF**

En los supuestos en que el cambio de residencia a otra Comunidad Autónoma tenga por objeto lograr una menor tributación efectiva en el IRPF y, en virtud de lo previsto en el artículo 72.3 de la Ley del IRPF, se estime que no se ha producido dicho cambio a efectos fiscales, el contribuyente

deberá presentar las autoliquidaciones complementarias que correspondan, con inclusión de los intereses de demora.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 72.3 de la Ley del IRPF, se presumirá, salvo que la nueva residencia se prolongue de manera continuada durante, al menos, tres años, que no ha existido cambio, en relación con el rendimiento cedido del IRPF, cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a. Que en el año en el cual se produce el cambio de residencia o en el siguiente, la base imponible del IRPF sea superior en, al menos, un 50 por 100 a la del año anterior al cambio. En caso de tributación conjunta se determinará de acuerdo con las normas de individualización.
- b. Que en el año en el cual se produce la situación a que se refiere el párrafo a) anterior, su tributación efectiva por el IRPF sea inferior a la que hubiese correspondido de acuerdo con la normativa aplicable en la Comunidad Autónoma en la que residía con anterioridad al cambio.
- c. Que en el año siguiente a aquél en el cual se produce la situación a que se refiere el párrafo a) anterior, o en el siguiente, vuelva a tener su residencia habitual en el territorio de la Comunidad Autónoma en la que residió con anterioridad al cambio.

El plazo de presentación de estas autoliquidaciones complementarias finalizará el mismo día que concluya el plazo de presentación de la declaración por el IRPF correspondiente al año en que concurren las circunstancias que determinen la inexistencia del cambio de residencia a efectos fiscales.

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla [114] del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## Por cantidades invertidas en el alquiler de la vivienda habitual

**Normativa:** Arts. 7 y 2 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio.

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- El **15 por 100 de las cantidades satisfechas** en el período impositivo por el alquiler de la vivienda habitual del contribuyente.
- El **importe máximo** de deducción será de **500 euros anuales**.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que el contribuyente **no haya cumplido los 35 años de edad** a la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre). En caso de tributación conjunta, este requisito de la edad deberá cumplirlo, al menos, uno de los cónyuges o, en su caso, el padre o la madre en el supuesto de familias monoparentales.

Para el concepto de familia monoparental véase el artículo 4 del Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio.

- Que la **suma de las bases imponibles general y del ahorro no supere** las siguientes cantidades:
  - **19.000 euros en tributación individual**
  - **24.000 euros en tributación conjunta**
- **Que se acredite la constitución del depósito obligatorio de la fianza** a que se refiere el artículo 36 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos (**BOE** del 25), a favor de la Comunidad Autónoma de Andalucía, de acuerdo con la normativa autonómica de aplicación.
- Que el contribuyente **identifique al arrendador o arrendadora** de la vivienda haciendo constar su **NIF** en la correspondiente declaración-liquidación.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica por arrendamiento" del Anexo B.8 de la declaración en el que, además de los datos necesarios para cuantificar la deducción, deberá hacerse constar el NIF/NIE del arrendador de la vivienda y, si existe, del segundo arrendador o, en su caso, si ha consignado un NIF de otro país, se marcará una X en la casilla correspondiente.

- La deducción se practicará por el **titular o titulares** del contrato de arrendamiento.

En caso de matrimonio, cualquiera que sea su régimen económico matrimonial, sólo serán deducibles las cantidades que satisfaga el cónyuge **firmante del contrato de arrendamiento** y, en consecuencia, las cantidades que satisfaga el cónyuge que no figura en el contrato no dan derecho a dicha deducción por no ser arrendatario. Véase al respecto la Sentencia del Tribunal Supremo núm. 220/2009, de 3 de abril (Sala de lo Civil), recaída en el recurso de casación núm. 1200/2004 (ROJ: STS 2464/2009)

En todo caso, el **importe máximo de la deducción será de 500 euros anuales**, tanto en tributación individual como en conjunta.

## Incompatibilidad

Téngase en cuenta la incompatibilidad para aplicar la deducción autonómica por alquiler y la deducción por inversión en vivienda habitual en el mismo ejercicio impositivo.

## Otros gastos necesarios para la obtención de los rendimientos

**Normativa:** Arts. 23.1 a) 2º a 4º Ley **IRPF** y 13 b) a g) Reglamento. Art. 15 Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria (**BOE** del 23)

### 1. Tributos, recargos y tasas

**Son deducibles los tributos y recargos no estatales, así como las tasas y recargos estatales**, como por ejemplo, el IBI, las tasas por limpieza, recogida de basuras, alumbrado, etc., siempre que:

- a. Incidan sobre los rendimientos computados o sobre los bienes o derechos productores de los mismos.
- b. No tengan carácter sancionador.

## 2. Cantidades devengadas por terceros como consecuencia de servicios personales

Son deducibles las cantidades devengadas por terceros en contraprestación directa o indirecta o como consecuencia de servicios personales, tales como los de administración, vigilancia, portería, cuidado de jardines, etc.

En particular, las cuotas de la comunidad de propietarios cuando se trata de inmuebles en régimen de propiedad horizontal.

## 3. Gastos de formalización del contrato y defensa jurídica

Son deducibles los gastos ocasionados por la formalización del contrato de arrendamiento, subarriendo, cesión o constitución del derecho y los de defensa de carácter jurídico relativo a los bienes, derechos o rendimientos.

## 4. Saldos de dudoso cobro

Son deducibles en 2021 los saldos de dudoso cobro, siempre que esta circunstancia quede suficientemente justificada. Se entiende suficientemente justificada tal circunstancia:

- a. Cuando el deudor se halle en situación de concurso.
- b. Cuando entre el momento de la primera gestión de cobro realizada por el contribuyente y el de la finalización del período impositivo hubiese transcurrido más de tres meses, y no se hubiese producido una renovación de crédito.

**Atención:** para los ejercicios 2020 y 2021 se reduce de seis meses a tres meses el plazo exigido para que las cantidades adeudadas por los arrendatarios tengan la consideración de saldo de dudoso cobro y, puedan ser gasto deducible. Además, se prevé la posibilidad de que este plazo pueda ser modificado por vía reglamentaria (art. 15 del Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria).

La operatividad de la deducibilidad de los saldos de dudoso cobro está condicionada a la previa inclusión de su importe como rendimientos íntegros del capital inmobiliario, pues estos rendimientos se imputan al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor, tal como dispone el artículo 14.1.a) de la Ley del IRPF.

Cuando un saldo dudoso fuese cobrado posteriormente a su deducción, se computará como ingreso en el ejercicio en que se produzca dicho cobro.

## 5. Primas de contratos de seguro

Son deducibles las primas de contratos de seguro, bien sea de responsabilidad civil, incendio, robo, rotura de cristales u otros de naturaleza análoga sobre los bienes o derechos productores de los rendimientos.

## 6. Servicios o suministros

Son deducibles las cantidades destinadas a servicios o suministros (agua, luz, gas e internet, etc.)

Dichos gastos sólo serán deducibles **en la medida en que sean soportados y pagados de forma efectiva por el arrendador**, de tal forma que, si fuera el arrendatario el que los paga y soporta, el arrendador no podría deducirse ninguna cantidad. No obstante, hay que tener en cuenta que, si los importes de estos gastos se repercuten al inquilino, los mismos se computarán como rendimiento íntegro del capital inmobiliario, siendo a su vez, deducibles de dicho rendimiento.

## 7. Gastos deducibles correspondientes a alquileres de locales a determinados empresarios durante el período impositivo 2021

**Normativa: Disposición adicional cuadragésima novena Ley IRPF:**

Los arrendadores distintos de los “grandes tenedores”, entendiéndose por tal la persona física que sea titular de más de 10 inmuebles urbanos, excluyendo garajes y trasteros, o una superficie construida de más de 1.500 metros cuadrados, pueden computar en 2021 para el cálculo del rendimiento del capital inmobiliario como gasto deducible la cuantía de la rebaja en la renta arrendaticia que voluntariamente hubieran acordado a partir de 14 de marzo de 2020 correspondiente a las mensualidades devengadas en los meses de enero, febrero y marzo de 2021.

Véase al respecto el artículo 1.1 del Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria.

Para ello es necesario:

1. Que haya suscrito un contrato de arrendamiento para uso distinto del de vivienda, de conformidad con lo previsto en el artículo 3 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, o de industria,
2. Que el arrendatario con el que haya suscrito el contrato de arrendamiento destine el inmueble al desarrollo de una actividad económica clasificada en la división 6 (Comercio, restaurantes y hospedaje, reparaciones) o en los grupos 755 (Agencias de viajes), 969 (Otros servicios recreativos, n.c.o.p.), 972 (Salones de peluquería e institutos de belleza) y 973 (Servicios fotográficos, máquinas automáticas fotográficas y servicios de fotocopias) de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre.

**No será deducible este gasto**, cuando la rebaja en la renta arrendaticia se compense con posterioridad por el arrendatario mediante incrementos en las rentas posteriores u otras prestaciones o cuando los arrendatarios sean una persona o entidad vinculada con el arrendador en el sentido del artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades o estén unidos con aquel por vínculos de parentesco, incluido el cónyuge, en línea directa o colateral, consanguínea o por



afinidad hasta el segundo grado inclusive.

**Declaración Renta 2021:** el arrendador deberá informar separadamente en su declaración del IRPF del importe de este gasto deducible, consignando asimismo el número de identificación fiscal del arrendatario cuya renta se hubiese rebajado.

## 8. Otros gastos necesarios fiscalmente deducibles

Además de los conceptos específicamente enumerados anteriormente, tienen la consideración de fiscalmente deducibles cualquier otro gasto siempre que sea necesario para la obtención de los correspondientes ingresos.

**Importante:** en relación con los gastos anuales a los que se hizo referencia con anterioridad, única y exclusivamente serán deducibles los gastos correspondientes al período de tiempo en que el inmueble esté alquilado y genere rentas, en la proporción que corresponda en virtud del principio de correlación de ingresos y gastos. En consecuencia, no tienen la consideración de gastos deducibles a efectos del artículo 23.1 de la Ley del IRPF, los generados durante el tiempo en que el inmueble no está alquilado, incluso aunque esté en disposición de poder arrendarse (en expectativa de alquiler). Criterio interpretativo fijado por el Tribunal Supremo en la Sentencia número 270/2021, de 25 de febrero (ROJ: STS 910/2021).

## 5. Disposición de derechos consolidados por mutualistas, partícipes o asegurados

### Normativa: Arts. 51.8, disposición adicional undécima Ley IRPF y 50 del Reglamento

En los casos de disposición de derechos consolidados por mutualistas de mutualidades de previsión social, incluida la mutualidad de previsión social de deportistas profesionales, así como por los partícipes de los planes de pensiones regulados en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo, en supuestos distintos de los previstos en el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, el contribuyente deberá reponer las reducciones en la base imponible indebidamente practicadas, presentando autoliquidaciones complementarias, con inclusión de los intereses de demora.

Las autoliquidaciones complementarias se presentarán en el plazo que media entre la fecha de la disposición anticipada y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se realice la disposición anticipada.

Véanse, dentro del Capítulo 13, el apartado "Reducciones por aportaciones y contribuciones a [sistemas de previsión social](#)", así como el relativo al "Reducciones por aportaciones a la mutualidad de previsión social a prima fija de [deportistas profesionales y de alto nivel](#)".

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente

deberá marcar con una "X" la casilla [115] del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## Por nacimiento o adopción de hijos

**Normativa: Art. 8 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio.**

### Cuantías de la deducción

- **50 euros por cada hijo** nacido o adoptado en el período impositivo en el que se produzca el nacimiento o la adopción.

La convivencia del progenitor en la fecha de devengo del impuesto con el hijo nacido o adoptado no es un requisito exigible para la aplicación de la deducción por nacimiento o adopción de hijos, por lo que ésta podría aplicarse, aunque el hijo no conviviera con el contribuyente en esa fecha (por ejemplo, por la separación o el divorcio de los padres).

La deducción por nacimiento o adopción de hijos es de aplicación por el simple y mero hecho del nacimiento o adopción de hijos en el año, por lo que el fallecimiento posterior del hijo en el período impositivo no impide la aplicación de la deducción.

- **Incremento de la deducción:** En el caso de partos o adopciones múltiples, la cuantía correspondiente de la deducción se incrementará en **50 euros por cada hijo**.

Este incremento de 50 euros por cada hijo en el caso de parto o adopción múltiple se aplicará, aunque hubiera fallecido alguno de ellos en el año

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que la **suma de las bases imponibles general y del ahorro** del contribuyente, casillas [0435] y [0460] de la declaración, **no supere las siguientes cantidades:**
  - **19.000 euros** en tributación individual.
  - **24.000 euros** en tributación conjunta.
- Cuando sean dos los contribuyentes que tengan derecho a la aplicación de la deducción, **su importe se distribuirá por partes iguales.**

Ahora bien, si uno de los progenitores o adoptantes no puede aplicar la deducción por superar las bases imponibles establecidas al efecto, el otro podrá aplicar el importe total de la deducción.

### Incompatibilidad

Esta deducción no es compatible con la aplicación de la deducción autonómica "Por adopción de hijos en el ámbito internacional".

## Cantidades destinadas a la amortización

### Normativa: Arts. 23.1 b) Ley IRPF y 13 h) y 14 Reglamento

Tienen la consideración de gastos deducibles las cantidades destinadas a la amortización del inmueble y de los demás bienes cedidos con el mismo, siempre que respondan a su depreciación efectiva.

La amortización es la forma de tener en cuenta la depreciación que sufren los inmuebles generadores de los rendimientos por el uso o transcurso del tiempo.

En cuanto a la forma de cálculo para considerar que la amortización responde a la depreciación efectiva debemos distinguir:

#### • Bienes inmuebles

Tratándose de bienes inmuebles se considerará que las amortizaciones cumplen el requisito de efectividad cuando, en cada año, no excedan del resultado de aplicar el porcentaje del **3 por 100 sobre el mayor de los siguientes valores:**

##### a. Coste de adquisición satisfecho, que será:

- En el caso de inmuebles adquiridos a **título oneroso**: el precio de adquisición, incluidos los gastos y tributos inherentes a la adquisición (notaría, registro, IVA no deducible, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, gastos de agencia, etc.) sin incluir en el cómputo el valor del suelo, así como el coste de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos.
- En el caso de inmuebles adquiridos a **título gratuito** por herencia o donación: el valor del bien adquirido en aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones o Donaciones o su valor comprobado en estos gravámenes (excluido del cómputo el valor del suelo), más los gastos y tributos inherentes a la adquisición que corresponda a la construcción y, en su caso, la totalidad de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos.

Criterio interpretativo fijado por el Tribunal Supremo (Sala de lo Contencioso-Administrativo) en su Sentencia número 1130/2021, de 15 de septiembre (ROJ: STS 3483/2021).

##### b. Valor catastral, excluido el valor del suelo.

Cuando no se conozca el valor del suelo, éste se calculará prorrateando el coste de adquisición satisfecho entre los valores catastrales del suelo y de la construcción de cada año reflejado en el correspondiente recibo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI).

### **Límite de la amortización acumulada de los inmuebles**

El límite de la amortización acumulada será el valor de adquisición del inmueble generador de los rendimientos. Por tanto:

- En el caso de bienes adquiridos a **título oneroso**, la amortización acumulada no podrá superar su valor de adquisición conforme al artículo 35 de la Ley del IRPF (excluido del

cómputo el valor del suelo).

Conforme al citado artículo 35 de la Ley del IRPF el valor de adquisición estará formado por la suma de:

- a. El importe real por el que dicha adquisición se hubiera efectuado.
  - b. El coste de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente.
- En el caso de los inmuebles adquiridos **a título lucrativo**, el límite de la amortización acumulada, en cómputo global, no podrá superar el valor de adquisición en los términos del artículo 36 de la Ley de IRPF (excluido del cómputo el valor del suelo).

Según el artículo 36 de la Ley del IRPF, en estos casos se tomará por importe real de los valores respectivos aquéllos que resulten de la aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin que puedan exceder del valor de mercado.

### Ejemplo:

Don R.R.R. adquirió por herencia un inmueble cuyo valor atribuido en la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) y que consta en la escritura pública de adjudicación de herencia fue de 100.000 euros.

Los gastos y tributos inherentes a la adquisición (notaria, registro, ISD) ascienden a 2.000 euros.

El valor catastral del inmueble heredado: 80.000 euros.

El porcentaje que representa el valor del suelo respecto al valor total del inmueble es del 20 por 100.

Una vez heredado, el inmueble se destinó al arrendamiento a terceros.

Calcular la amortización que corresponde a un bien inmueble que se encuentra alquilado y el límite de amortización acumulada deducible.

### Solución:

#### 1. Cálculo de la amortización.

Se tomará para el cálculo de la amortización el mayor de los siguientes valores

- Coste de adquisición satisfecho:  $80\% \text{ s}/(100.000 + 2.000) = 81.600$
- Valor catastral excluido el valor del suelo:  $(80\% \text{ s}/ 80.000) = 64.000$

El importe de la amortización deducible como gasto para determinar el rendimiento de capital inmobiliario no podrá exceder del resultado de aplicar el porcentaje del 3 por 100 sobre el mayor de los valores anteriores. En este caso será el coste de adquisición satisfecho que incluye el valor atribuido en la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones más los gastos y tributos inherentes a la adquisición (excluido del cómputo el valor del suelo).

Por tanto, en este caso el importe de la amortización anual máxima deducible será el 3% s/81.600 euros = 2.448 euros

## 2. Límite amortización acumulada.

El contribuyente podrá amortizar el inmueble hasta que el importe de la amortización acumulada alcance el valor de adquisición del inmueble que, conforme a lo que establece el artículo 36 de la Ley del IRPF, es el valor del inmueble a efectos del ISD (excluyendo del cómputo el valor del suelo) más tributos y gastos inherentes a la transmisión, esto es,  $80\% \times (100.000 + 2.000) = 81.600$  euros.

**Recuerde:** en el supuesto de que el inmueble no hubiera estado arrendado durante todo el año, la amortización deducible, los intereses y demás gastos de financiación, los gastos en primas de seguros, comunidad, Impuesto sobre Bienes Inmuebles, suministros etc., serán los que correspondan al número de días del año en que el inmueble ha estado arrendado.

En los períodos en que el inmueble no haya estado arrendado se deberá imputar como renta inmobiliaria la cantidad que resulte de aplicar el 2 por 100 o el 1,1 por 100, según proceda, al valor catastral del inmueble, que proporcionalmente corresponda al número de días comprendidos en dicho período, de acuerdo con lo previsto en el artículo 85 de la Ley del IRPF.

### • Bienes de naturaleza mobiliaria cedidos conjuntamente con el inmueble

Serán amortizables siempre que sean susceptibles de utilización por un período de tiempo superior a un año.

Se entenderá que la amortización anual deducible por cada uno de los bienes cedidos cumple el requisito de efectividad, cuando su importe no exceda del resultado de aplicar a sus respectivos costes de adquisición satisfechos los coeficientes de amortización que le corresponda de acuerdo con la [tabla de amortizaciones simplificada](#) aprobada por Orden de 27 de marzo de 1998.

Dentro de esta tabla se recoge, entre otros, el siguiente coeficiente máximo de amortización, que para **Instalaciones, mobiliario y enseres** es el **10 por 100**.

### • Derechos o facultades de uso o disfrute sobre bienes inmuebles

Serán amortizables siempre que su adquisición haya supuesto un coste para el contribuyente. En estos casos es preciso distinguir:

- Si el derecho o facultad tiene plazo de duración determinado**, la amortización anual deducible será la que resulte de dividir el coste de adquisición satisfecho entre el número de años de duración del mismo.
- Si el derecho o facultad fuese vitalicio**, la amortización computable será el resultado de aplicar el coeficiente del 3 por 100 sobre el coste de adquisición satisfecho.

En ambos casos, el importe de las amortizaciones deducibles en el ejercicio no podrá superar la

cuantía de los rendimientos íntegros derivados de cada derecho.

### Ejemplo:

Don A.S.T adquirió mediante compraventa por un periodo de 10 años el derecho de usufructo sobre un inmueble pagando por ello la cantidad de 100.000 euros. Durante 2021 dicho inmueble ha estado arrendado percibiendo una renta anual 20.000 euros.

Calcular la amortización que corresponde a un bien inmueble que se encuentra alquilado.

### Solución:

Amortización

- Coste de adquisición /duración del usufructo ( $100.000 \div 10$  años) = 10.000
- Límite rendimientos íntegros del derecho: Renta anual del alquiler = 20.000

**Plena propiedad y usufructo sobre un inmueble.** En los casos en que un contribuyente es titular del 50 por 100 de la plena propiedad de un inmueble destinado al arrendamiento y sobre el restante 50 por 100 tiene el usufructo, el gasto por amortización se calculará de forma diferente para la parte del inmueble del que es pleno propietario y la parte del que es usufructuario, atendiendo a las reglas que para cada uno de ellos antes hemos indicado.

## 6. Disposición de bienes o derechos aportados al patrimonio protegido de personas con discapacidad

### Normativa: Art. 54.5 a) y b) Ley IRPF

La disposición de cualquier bien o derecho aportado al patrimonio protegido de personas con discapacidad efectuada en el período impositivo en que se realizó la aportación o en los cuatro siguientes tiene las siguientes consecuencias fiscales:

El gasto de dinero y el consumo de bienes fungibles integrados en el patrimonio protegido, cuando se hagan para atender las necesidades vitales de la persona beneficiaria, no debe considerarse como disposición de bienes o derechos y, por tanto, no le es aplicable lo establecido en el artículo 54.5 de la Ley del IRPF. Ahora bien, para que tal conclusión sea posible, dado que los beneficios fiscales quedan ligados a la efectiva constitución de un patrimonio, deberá constituirse este último, lo que implica que, salvo en circunstancias excepcionales por las que puntualmente la persona con discapacidad pueda estar atravesando, el gasto de dinero o bienes fungibles antes del transcurso de cuatro años desde su aportación no debe impedir la constitución y el mantenimiento durante el tiempo del citado patrimonio protegido.

### a) En el aportante contribuyente del IRPF

El aportante deberá reponer las reducciones en la base imponible indebidamente practicadas mediante la presentación de la correspondiente autoliquidación complementaria con inclusión de los intereses de demora que procedan.

La autoliquidación complementaria deberá presentarse en el plazo que media entre la fecha en que se produzca la disposición y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se realice dicha disposición.

## b) En el titular del patrimonio protegido que recibió la aportación

El titular del patrimonio protegido que recibió la aportación deberá integrar en su base imponible la parte de la aportación recibida que hubiera dejado de integrar en el período impositivo en que recibió la aportación como consecuencia de la aplicación de la exención recogida en la letra w) del artículo 7 de la Ley del IRPF, mediante la presentación de la correspondiente autoliquidación complementaria con inclusión de los intereses de demora que procedan.

Informar que el comentario de la exención correspondiente a los rendimientos del trabajo derivados de las aportaciones realizadas a patrimonios protegidos, así como a los derivados de las prestaciones obtenidas en forma de renta por las [personas con discapacidad](#) se realiza en el Capítulo 2.

La autoliquidación complementaria deberá presentarse en el plazo que media entre la fecha en que se produzca la disposición y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se realice dicha disposición.

## c) Si el aportante fue un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades

En este supuesto deberá distinguirse según que el titular del patrimonio protegido sea trabajador de la sociedad o dicha condición la tenga alguno de sus parientes, su cónyuge o la persona que lo tenga a su cargo.

En el primer caso, la regularización, en los términos anteriormente comentados deberá efectuarla el propio titular del patrimonio protegido y, en el segundo caso, dicha regularización deberá efectuarla el pariente, cónyuge o persona que lo tenga a su cargo y que sea trabajador de la sociedad.

El trabajador titular del patrimonio protegido deberá comunicar al empleador que efectuó las aportaciones las disposiciones que se hayan realizado en el período impositivo. Cuando la disposición se hubiera efectuado en el patrimonio protegido de los parientes, cónyuges o personas a cargo de los trabajadores en régimen de tutela o acogimiento, la citada comunicación también deberá efectuarla dicho trabajador.

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla **[116]** del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## Por adopción de hijos en el ámbito internacional

**Normativa:** Art. 9 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio.

### Cuantía de la deducción

**600 euros por cada hijo adoptado** en el período impositivo en el que se haya inscrito la adopción en el Registro Civil, siempre que se trate de una adopción de carácter internacional.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Se entenderá que la adopción tiene carácter internacional cuando así resulte de las normas y convenios aplicables a esta materia.
- Que la **suma de las bases imponibles general y del ahorro** del contribuyente, casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración, no supere las siguientes cantidades:
  - **80.000 euros** en tributación individual.
  - **100.000 euros** en tributación conjunta.
- Cuando sean dos los contribuyentes que tengan derecho a la aplicación de esta deducción, su importe se distribuirá por partes iguales.

Ahora bien, si uno de los adoptantes no puede aplicar la deducción por superar las bases imponibles establecidas al efecto el otro podrá aplicar el importe total de la deducción.

## Incompatibilidad

Esta deducción no es compatible con la aplicación de la deducción autonómica “Por nacimiento o adopción de hijos”.

## 7. Pérdida total o parcial del derecho a la exención por reinversión en vivienda habitual y en entidades de nueva o reciente creación

### Normativa: Art. 41.5 Reglamento IRPF

Deberá presentarse autoliquidación complementaria cuando, con posterioridad a la aplicación de la exención por reinversión de la ganancia patrimonial derivada de la transmisión de la vivienda habitual o de acciones o participaciones en entidades de nueva o reciente creación, se hubiera perdido, total o parcialmente, el derecho a dichas exenciones.

La pérdida del derecho a la citada exención puede producirse como consecuencia de:

- No haberse efectuado la reinversión dentro del plazo legalmente establecido.
- Haberse incumplido cualquier otra de las condiciones que determinan el derecho al mencionado beneficio fiscal.

**Precisión:** véase al respecto, dentro del Capítulo 11, las condiciones y requisitos que determinan tanto la exención de la ganancia patrimonial obtenida en la transmisión de la **vivienda habitual** del contribuyente por reinversión en otra vivienda habitual del importe obtenido en la transmisión de la anterior, como la exención de la ganancia patrimonial obtenida en la transmisión de **acciones o participaciones** por las que se hubiera practicado la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación prevista en el artículo 68.1 de la Ley del **IRPF**, cuando el importe obtenido por la citada transmisión se reinvierta en la adquisición de acciones o participaciones en otra entidad de nueva o reciente creación.

La autoliquidación complementaria se presentará en el plazo que media entre la fecha en que se produzca el incumplimiento y la finalización del plazo reglamentario de declaración, correspondiente al período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento.

En este supuesto los intereses de demora se liquidan por los órganos de gestión tributaria, tras comprobar en cada caso que no hayan sido incluidos por el contribuyente.



El periodo de liquidación se computará desde la finalización del plazo de presentación de la declaración del ejercicio al cual se refiere la complementaria hasta la fecha de ingreso, siempre que se haya realizado en el plazo previsto en la normativa que se indica.

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla [117] del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## Compensación para contratos de arrendamiento anteriores a 9 de mayo de 1985

### Normativa: Disposición transitoria tercera Ley IRPF

En la determinación de los rendimientos del capital inmobiliario derivados de contratos de arrendamiento celebrados con anterioridad al 9 de mayo de 1985, que no disfruten del derecho a la revisión de renta del contrato, se incluirá adicionalmente como gasto deducible, mientras subsista esta situación y en concepto de compensación, la cantidad que corresponda a la amortización del inmueble. Así pues, en estas situaciones, podrá computarse dos veces el gasto de amortización: una vez como gasto fiscalmente deducible conforme a las reglas de determinación del rendimiento neto derivado de inmuebles arrendados anteriormente comentadas, y otra vez, en concepto de compensación.

## Para el padre o madre de familia monoparental y, en su caso, con ascendientes mayores de 75 años

Normativa: Arts. 10 y 4 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio.

### Cuantía de la deducción

**100 euros** para contribuyentes que sean padres o madres de familia monoparental en la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre).

**Tiene la consideración de familia monoparental**, a efectos de la deducción, la formada por **el padre o la madre y todos los hijos que convivan con uno u otro** y que reúnan alguno de los siguientes requisitos:

- Hijos menores de edad, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de éstos.
- Hijos mayores de edad cuya incapacidad haya sido declarada judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.

### Incremento de la deducción

La deducción anterior **se incrementará adicionalmente en 100 euros por cada ascendiente**

que conviva con la familia monoparental, siempre que éstos generen el derecho a la aplicación del **mínimo por ascendientes mayores de 75 años** establecido en la normativa estatal del IRPF

## Requisitos para la aplicación de la deducción

Que la **suma de las bases imponibles general y del ahorro**, casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración, **no supere** las siguientes cantidades:

- **80.000 euros** en tributación individual.
- **100.000 euros** en tributación conjunta.

## Otras condiciones de aplicación

Cuando varios contribuyentes tengan derecho a la aplicación del mínimo por ascendientes, se estará a las reglas de prorrateo, convivencia y demás límites previstos en la normativa estatal del IRPF.

## 8. Pérdida del derecho a la exención por reinversión en rentas vitalicias

### Normativa: Art. 42.5 Reglamento IRPF

El incumplimiento de cualquiera de las condiciones establecidas para la aplicación de la exención por reinversión en rentas vitalicias, o la anticipación, total o parcial, de los derechos económicos derivados de la renta vitalicia constituida, determinará el sometimiento a gravamen de la ganancia patrimonial correspondiente.

En tal caso, el contribuyente imputará la ganancia patrimonial no exenta al año de su obtención, practicando autoliquidación complementaria, con inclusión de los intereses de demora, y se presentará en el plazo que medie entre la fecha en que se produzca el incumplimiento y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento.

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla **[118]** del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## Gastos no deducibles

No serán deducibles como gasto, entre otros:

- Los pagos efectuados por razón de siniestros ocurridos en los bienes inmuebles que den lugar a disminuciones en el valor del patrimonio del contribuyente.
- El importe de las mejoras efectuadas en los bienes inmuebles, sin perjuicio de la recuperación de su coste por vía de las amortizaciones.

El concepto de mejora no aparece contemplado expresamente en la normativa del IRPF. Ahora bien, la Resolución de 1 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, en su norma segunda entiende por “mejora” el conjunto de actividades mediante las que se produce una alteración en un elemento del inmovilizado, aumentando su anterior eficiencia productiva.

Por tanto, debe entenderse que constituyen reparaciones y conservaciones las destinadas a mantener la vida útil del inmueble y su capacidad productiva o de uso, mientras que cabe considerar como mejoras las que redundan bien en un aumento de la capacidad o habitabilidad del inmueble, bien en un alargamiento de su vida útil.

## Para contribuyentes con discapacidad

**Normativa: Arts. 11 y 3 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio.**

### Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

- **100 euros** por cada contribuyente que tenga la consideración legal de persona con discapacidad en **grado igual o superior al 33 por 100**, de acuerdo con el baremo a que se refiere el artículo 367 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre (BOE del 31).

En particular, se considerará acreditado un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100 en el caso de pensionistas de la Seguridad Social, cuando tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez, y en el caso de los pensionistas de clases pasivas cuando tengan reconocida una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad.

Igualmente, se considerará acreditado un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100, cuando se trate de personas cuya incapacidad sea declarada judicialmente, aunque no alcance dicho grado.

- Que la **suma de las bases imponibles general y del ahorro** del contribuyente, casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración, no supere las siguientes cantidades:
  - **19.000 euros** en tributación individual.
  - **24.000 euros** en tributación conjunta.

## 9. Pérdida de la exención de determinadas retribuciones en especie

**Normativa: Art. 43.2.3º Reglamento IRPF**

Deberá presentarse autoliquidación complementaria cuando, con posterioridad a la aplicación de la exención, se hubiera perdido por parte de los trabajadores en activo de las sociedades, el derecho a no considerar como retribución en especie la percepción de acciones o participaciones de la sociedad para la que trabajan, o bien de otra sociedad del grupo, en los términos y condiciones establecidos en el artículo 43 del Reglamento del IRPF.

La pérdida de la exención prevista en el artículo 42.3.f) de la Ley del IRPF podrá producirse como consecuencia de haberse incumplido el plazo de mantenimiento de dichas acciones o participaciones o cualquier otro de los requisitos previstos en el citado artículo.

A estos efectos informar que las condiciones y requisitos que deben cumplirse para que la entrega de acciones o participaciones a los trabajadores en activo no tenga la consideración de retribuciones en especie se comentan en el Capítulo 3, dentro del apartado relativo a los "[Rendimientos de trabajo en especie exentos](#)".

La autoliquidación complementaria, con los correspondientes intereses de demora, deberá presentarse en el plazo que media entre la fecha en que se incumpla el requisito y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento.

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla [119] del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## Rendimiento neto

El rendimiento neto está constituido por la diferencia entre los ingresos íntegros y los gastos deducibles en los términos anteriormente comentados, tal y como se representa en el siguiente esquema:

### (+) Rendimientos íntegros:

- El importe que por todos los conceptos deba satisfacer el adquirente, cesionario, arrendatario o subarrendatario, incluido, en su caso, el correspondiente a todos aquellos bienes cedidos con el inmueble
- A falta de prueba o en el caso de operaciones vinculadas la valoración de dichos rendimientos se efectuará por el valor normal en el mercado de los mismos
- Cuando se perciban de familiares, sea el cónyuge o parientes, incluidos afines, hasta el tercer grado inclusive, el rendimiento neto total no podrá ser inferior a la renta imputada derivada de dicho inmueble

### (-) Gastos necesarios para la obtención de los ingresos (excluido IVA o IGIC si el arrendamiento está sujeto y no exento de IVA):

- Intereses y demás gastos de financiación
- Gastos de conservación y reparación
  - \* **Límite de los dos gastos anteriores:** No pueden exceder, para cada bien o derecho, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos
  - \* **Exceso sobre el límite:** El exceso se podrá deducir en los cuatro años siguientes
- Tributos, recargos y tasas
- Saldos de dudoso cobro
- Primas de contratos de seguro
- Suministros
- Gastos de formalización del contrato
- Gastos de defensa jurídica.
- Cantidades devengadas por terceros como consecuencia de servicios personales (incluyendo administración, portería).
- Otros gastos necesarios fiscalmente deducibles

### (-) Cantidades destinadas a la amortización:

- Bienes inmuebles: 3 por 100 sobre el mayor de los siguientes valores:
  - a. Coste de adquisición satisfecho que corresponda a la construcción
  - b. Valor catastral, excluido el valor del suelo
- Bienes muebles cedidos conjuntamente con el inmueble: Orden de 27 de marzo de 1998
- Derechos o facultades de uso o disfrute sobre bienes inmuebles
  - a. De duración determinada: coste de adquisición entre el nº de años de duración.
  - b. De duración vitalicia: 3 por 100 del coste de adquisición satisfecho

**Límite del gasto en amortización en este caso:** los rendimientos íntegros derivados de cada derecho o facultad

(=) Rendimiento neto del capital inmobiliario

**Recuerde:** el importe total a deducir por los intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición o mejora del bien, derecho o disfrute del que procedan los rendimientos, y demás gastos de financiación, así como los de reparación y conservación no podrá exceder, para cada bien o derecho, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos.

## Para contribuyentes con cónyuges o parejas de hecho con discapacidad

**Normativa:** Arts. 12 y 3 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio.

### Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

- **100 euros** por el cónyuge o pareja de hecho que cumpla los siguientes requisitos:
  - a. Que **no sea declarante** del impuesto en el ejercicio y
  - b. Que tenga la **consideración legal de personas con discapacidad en grado igual o superior al 65 por 100**, de acuerdo con el baremo a que se refiere el artículo 367 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre (**BOE** del 31).

Igualmente, se considerará acreditado un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100, cuando se trate de personas cuya incapacidad sea declarada judicialmente, aunque no alcance dicho grado.

- En el caso de **parejas de hecho** éstas **han de estar inscritas en el Registro de Parejas de Hecho** previsto en el artículo 6 de la Ley 5/2002, de 16 de diciembre, de Parejas de Hecho.
- Que la **suma de las bases imponibles general y del ahorro** del contribuyente, casillas [0435] y [0460] de la declaración, **no supere** las siguientes cantidades:
  - **19.000 euros en tributación individual.**
  - **24.000 euros en tributación conjunta.**

### Incompatibilidad

No tendrán derecho a aplicar esta deducción los contribuyentes **cuyos cónyuges o parejas de hecho con discapacidad hayan aplicado la deducción para contribuyentes con discapacidad.**

## 10. Pérdida de la exención de la indemnización percibida por despido o cese

### Normativa: Art. 73.1 Reglamento IRPF

Cuando, con posterioridad a la aplicación de la exención de la indemnización por despido o cese del trabajador, se produzca la pérdida del derecho a la misma, deberá presentarse la correspondiente autoliquidación complementaria.

La pérdida del derecho a la exención se producirá en el supuesto que, dentro de los tres años siguientes al despido o cese del trabajador, éste vuelva a prestar servicios a la misma empresa o a otra empresa vinculada a aquélla.

Véase, dentro del Capítulo 2, los requisitos establecidos para la exención de la [indemnización por despido o cese del trabajador](#).

La autoliquidación complementaria, con inclusión de los intereses de demora, deberá presentarse entre la fecha en que el trabajador vuelva a prestar servicios y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se produzca dicha circunstancia.

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla **[120]** del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## Reducciones del rendimiento neto

### Por asistencia a personas con discapacidad

Normativa: Arts. 13 y 3 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio.

### Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

#### 1. Con carácter general

- **100 euros por cada persona con discapacidad** que otorgue derecho a la aplicación del [mínimo por discapacidad](#) de ascendientes o descendientes, conforme a la normativa estatal del IRPF.
- Que la **suma de las bases imponibles general y del ahorro**, casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración, **no supere** las siguientes cantidades:
  - **80.000 euros** en tributación individual.
  - **100.000 euros** en tributación conjunta.

- Cuando varios contribuyentes tengan derecho a la aplicación de esta deducción, se estará a las reglas de prorrateo, convivencia y demás límites previstos en la normativa estatal del IRPF.

## 2. Deducción adicional cuando precisen ayuda de terceras personas

- **El 15 por 100 del importe satisfecho a la Seguridad Social**, en concepto de cuota fija que sea por cuenta del empleador, de conformidad con lo establecido en el Sistema Especial para Empleados del Hogar del Régimen General de la Seguridad Social, **con el límite de 500 euros anuales por contribuyente**, cuando se acredite que las personas con discapacidad **necesitan ayuda de terceras personas** y generen derecho a la aplicación del mínimo en concepto de gastos de asistencia, conforme a la normativa estatal del IRPF.
- Únicamente tendrá derecho a este incremento el contribuyente **titular del hogar familiar** que conste como tal en la Tesorería General de la Seguridad Social, por la afiliación en Andalucía al Sistema Especial para Empleados del Hogar del Régimen General de la Seguridad Social, de acuerdo con lo previsto en la normativa de aplicación. A tal efecto, deberá hacerse constar en la casilla [0859] del Anexo B.1 de la declaración el Código Cuenta de Cotización por el Sistema Especial para Empleados del Hogar del Régimen General de la Seguridad Social.

**Importante:** la aplicación de la deducción adicional cuando se precise ayuda de terceras personas no tiene limitaciones cuantitativas de base imponible para su aplicación.

## 11. Recompra de elementos patrimoniales que hayan originado pérdidas computadas en la declaración

### Normativa: Art. 73.2 Reglamento IRPF

En los supuestos previstos en el artículo 33.5, letras e) y g) de la Ley del IRPF, cuando el contribuyente realice la adquisición de los elementos patrimoniales o de los valores o participaciones homogéneos no admitidos a negociación en alguno de los mercados secundarios oficiales de valores definidos en la Directiva 2014/65/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de mayo de 2014, relativa a los mercados de instrumentos financieros y por la que se modifican la Directiva 2002/92/CE y la Directiva 2011/61/UE, con posterioridad a la finalización del plazo reglamentario de declaración del período impositivo en el que computó la pérdida patrimonial derivada de la transmisión, deberá regularizar su situación tributaria.

Véase, dentro del [Capítulo 11](#), el tratamiento de las pérdidas patrimoniales derivadas de transmisiones de elementos patrimoniales cuando se vuelvan a comprar en un determinado plazo los mismos elementos o, en el supuesto de transmisión de valores o participaciones, cuando se adquieran valores o participaciones homogéneos.

Para ello, deberá presentar la correspondiente autoliquidación complementaria, con inclusión de los intereses de demora, en el plazo que media entre la fecha en que se produzca la adquisición y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se realice la recompra del elemento patrimonial.

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente



deberá marcar con una "X" la casilla [121] del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## Arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda

Normativa: Art. 23.2 Ley IRPF

### Reducción 60 por 100

En los supuestos de **arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda**, el **rendimiento neto positivo**, calculado por diferencia entre la totalidad de ingresos íntegros y los gastos necesarios que tengan la consideración de deducibles en los términos anteriormente comentados, se **reducirá en un 60 por 100**, cualquiera que sea la edad del arrendatario.

#### **Delimitación de "arrendamiento de un bien inmueble destinado a vivienda":**

*Se considera que se trata de un arrendamiento de un bien inmueble destinado a vivienda cuando, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos (LAU), el arrendamiento recaiga "sobre una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario".*

*Por su parte, ha de tenerse en cuenta que el artículo 3 de la LAU dispone que "se considera arrendamiento para uso distinto del de vivienda, aquel arrendamiento que recayendo sobre una edificación tenga como destino primordial uno distinto del establecido en el artículo anterior". Añadiendo además que "en especial, tendrán esta consideración los arrendamientos de fincas urbanas celebrados por temporada, sea ésta de verano o cualquier otra". Por ello, en ningún caso resultará aplicable la reducción señalada cuando el arrendamiento del inmueble se celebre por temporada, sea ésta de verano, o cualquier otra.*

La reducción resultará aplicable sobre los rendimientos netos derivados del arrendamiento de bienes inmuebles cuando siendo el arrendatario una persona jurídica, quede acreditado que el inmueble se destina a la vivienda de determinadas personas físicas (Criterio fijado por el Tribunal Económico-Administrativo Central, en su Resolución de 8 de septiembre de 2016, en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio).

La redacción del artículo 23.2 de la Ley del IRPF establece que, esta reducción sólo resultará aplicable **sobre los rendimientos netos positivos** que hayan sido calculados por el contribuyente en una autoliquidación presentada antes de que se haya iniciado un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección que incluya en su objeto la comprobación de tales rendimientos.

En ningún caso resultará de aplicación la reducción respecto de la parte de los rendimientos netos positivos derivada de **ingresos no incluidos o de gastos indebidamente deducidos** en la autoliquidación del contribuyente y **que se regularicen** en alguno de los procedimientos citados en el párrafo anterior, incluso cuando esas circunstancias hayan sido declaradas o aceptadas por el contribuyente durante la tramitación del procedimiento.

Téngase en cuenta que la sentencia del TS 1312/2020 (recurso de casación 1434/2019), sobre la base de la distinción entre declaración y autoliquidación, fijó como criterio interpretativo en relación con la redacción anterior al 11 de julio de 2021 que disponía que la reducción del 60 por 100 "sólo resultaba aplicable respecto de los rendimientos declarados por el contribuyente", que dicha reducción **no** se perdía por no haber incluido los rendimientos en la autoliquidación y, por ello, que los contribuyentes podían, al ser regularizados, incluir rentas no declaradas y solicitar la aplicación de la reducción del 60 por 100 sobre el rendimiento neto resultante.

Como consecuencia del citado criterio interpretativo fijado por la sentencia del TS 1312/2020 y, con el fin de aclarar de forma definitiva que la reducción por el arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda no puede aplicarse sobre el rendimiento neto positivo calculado durante la tramitación de un procedimiento de comprobación, se ha procedido a modificar, con efectos desde el 11 de julio de 2021, la redacción del artículo 23.2 de la Ley del IRPF por el artículo.3.tres de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego.

### **Alquileres turísticos:**

*En los alquileres turísticos no resulta aplicable la reducción del 60 por 100 prevista en el artículo 23.2 de la Ley de IRPF, ya que no tienen por finalidad satisfacer una necesidad permanente de vivienda sino cubrir una necesidad de carácter temporal. Véase al respecto la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), de 8 de marzo de 2018, Reclamación número 00/05663/2017, recaída en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio.*

*Por otra parte, con efectos de 26 de junio de 2021, la disposición final segunda del Real Decreto 366/2021, de 25 de mayo, por el que se desarrolla el procedimiento de presentación e ingreso de las autoliquidaciones del Impuesto sobre las Transacciones Financieras y se modifican otras normas tributarias, introduce de nuevo el artículo 54 ter del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, que regula la obligación de informar sobre la cesión de uso de viviendas con fines turísticos en los mismos términos del anterior artículo 54 ter que fue anulado y dejado sin efecto por la Sentencia número 1106/2020, de 23 de julio de 2020, de la Sala Tercera del Tribunal Supremo (recurso contencioso-administrativo número 80/2018) por no haberse notificado a la Comisión Europea, requisito exigido por Directiva (UE) 2015/1535 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de septiembre de 2015 para su validez (ROJ: STS 2494/2020).*

*El artículo 54 ter establece con fines de prevención del fraude fiscal una obligación de información específica para las personas o entidades, en particular, las denominadas «plataformas colaborativas», que intermedien en la cesión del uso de viviendas con fines turísticos. Se entiende por cesión de uso de viviendas con fines turísticos la cesión temporal de uso de la totalidad o parte de una vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso inmediato, cualquiera que sea el canal a través del cual se comercialice o promocióne y realizada con finalidad gratuita u onerosa. Queda excluido expresamente de este concepto el arrendamiento o subarrendamiento de viviendas tal y como se definen en la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, y los alojamientos turísticos regulados por su normativa específica como establecimientos hoteleros, alojamientos en el medio rural, albergues y campamentos de turismo, entre otros. Asimismo, queda excluido el derecho de*

*aprovechamiento por turno de bienes inmuebles.*

## Por ayuda doméstica

**Normativa: Art. 14 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio.**

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- El **15 por 100 del importe satisfecho por cuenta del empleador o empleadora a la Seguridad Social** correspondiente a la **cotización anual** de un empleado o empleada del hogar familiar, que constituya la vivienda habitual **del empleador o empleadora**.

A los efectos de la mencionada deducción se tendrá en cuenta el importe satisfecho por el titular del hogar familiar que conste como tal en la Tesorería General de la Seguridad Social, por la afiliación en Andalucía al Sistema Especial para Empleados del Hogar del Régimen General de la Seguridad Social, siempre que, a la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre), concurren los requisitos y de demás condiciones que a continuación se exponen.

- El **importe máximo** de la deducción no podrá superar **250 euros**.

### Supuestos, requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

#### a. Cónyuges o parejas de hecho que cumplan las siguientes condiciones:

- Que los cónyuges o integrantes de la pareja de hecho sean madres o padres de hijos que formen parte de la unidad familiar.
- Que ambos cónyuges o integrantes de la pareja de hecho perciban rendimientos del trabajo o de actividades económicas.
- Que la pareja de hecho esté inscrita en el Registro de Parejas de Hecho de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

En este caso, podrá aplicar la deducción la persona titular del hogar familiar o su cónyuge o pareja de hecho. Debiéndose aplicar el total de la deducción uno de los dos miembros, pero no podrá prorratearse.

Se entiende por titular del hogar familiar, a los efectos de esta deducción, el previsto en la normativa reguladora del sistema especial del régimen general de la Seguridad Social de empleados del hogar.

#### b. Familias monoparentales que cumplan la siguiente condición:

Que el padre o la madre de la familia monoparental perciban rendimientos del trabajo o de actividades económicas.

A efectos de la deducción, tiene la consideración de familia monoparental la formada por la madre o el padre y los hijos que convivan con una u otro y que reúnan alguno de los siguientes requisitos:

- Hijos menores de edad, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de éstos.
- Hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.

En este caso, la deducción la aplicará la madre o el padre titular del hogar familiar en los términos previstos en la normativa reguladora del sistema especial del régimen general de la Seguridad Social de empleados de hogar.

Tanto en el caso de cónyuges o parejas de hecho como en el caso de familias monoparentales, deberá hacerse constar en la casilla [0861] del Anexo B.1 de la declaración el Código Cuenta de Cotización del sistema especial del régimen general de la Seguridad Social de empleados de hogar.

**Nota:** para el concepto de familia monoparental el artículo 4 del Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio dispone lo siguiente:

"A los efectos de esta Ley, en los casos de separación legal o cuando no existiera vínculo matrimonial, tendrá la consideración de familia monoparental la formada por la madre o el padre y los hijos que convivan con una u otro y que reúnan alguno de los siguientes requisitos:

- a) Hijos menores de edad, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de éstos.
- b) Hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada."

## Cumplimentación, presentación e ingreso de las autoliquidaciones complementarias

La nueva autoliquidación recogerá la totalidad de los datos que deban ser declarados, incorporando, junto a los correctamente reflejados en la autoliquidación originaria, los de nueva inclusión o modificación.

Una vez determinado el resultado de la autoliquidación complementaria, se procederá a efectuar la correspondiente regularización. A tal efecto, se restará del resultado de la autoliquidación complementaria el importe que se ingresó en la autoliquidación originaria, si ésta fue positiva, o bien se le sumará la devolución percibida, si resultó a devolver; el resultado obtenido es la cuota que deberá ser ingresada como consecuencia de la autoliquidación complementaria.

**Importante:** el ingreso de las autoliquidaciones complementarias, sea cual sea el ejercicio que es objeto de regularización, nunca podrá fraccionarse en dos plazos.

## Rendimientos con período de generación superior a dos años u obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo

## Normativa: Arts. 23.3 Ley IRPF y 15 Reglamento

### Rendimientos a los que se aplica y porcentaje de reducción

Una vez practicada, si procede, la reducción por arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda, podrá efectuarse la **reducción del 30 por 100** del rendimiento neto resultante en los siguientes supuestos:

- a. **Rendimientos netos cuyo período de generación sea superior a dos años, siempre que se imputen a un único periodo impositivo.**
- b. **Rendimientos netos obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, cuando se imputen en un único período impositivo.**

Tienen la consideración de rendimientos del capital inmobiliario *obtenidos de forma notoriamente irregular* en el tiempo. exclusivamente los siguientes:

- Importes obtenidos por el **traspaso o la cesión** del contrato de arrendamiento de locales de negocio.

En los supuestos de traspaso o cesión del contrato de arrendamiento de locales de negocio, debe precisarse que la cantidad que reciba el titular del inmueble, es decir, el propietario o el titular de un derecho de disfrute sobre el mismo, tiene la consideración de rendimiento del capital inmobiliario obtenido de forma notoriamente irregular en el tiempo.

Sin embargo, la cantidad que percibe el arrendatario por el traspaso o la cesión del contrato de arrendamiento, al no ser titular de ningún derecho real sobre el inmueble, no constituye rendimiento del capital inmobiliario, sino ganancia patrimonial. Véase el ejemplo que se contiene en el Capítulo 11 de determinación de la ganancia patrimonial en los supuestos de [traspaso o cesión del contrato de arrendamiento de locales de negocio](#).

- **Indemnizaciones** percibidas del arrendatario, subarrendatario o cesionario por daños o desperfectos en el inmueble.
- Importes obtenidos por la constitución o cesión de **derechos de uso o disfrute** de carácter vitalicio.

### Importe máximo del rendimiento al que se aplica la reducción

Una vez aplicada, si procede, la reducción por arrendamiento de vivienda la cuantía del rendimiento neto resultante sobre la que se aplicará la reducción del 30 por 100 no podrá superar el importe de **300.000 euros anuales**.

Téngase en cuenta que en el caso de que existan rendimientos irregulares positivos y negativos la base máxima de la reducción será su suma algebraica.

En el caso de que se obtengan varios rendimientos irregulares de la misma naturaleza, y que su importe supere el límite de 300.000 euros de cuantía máxima sobre la que aplicar la reducción del 30 por 100, la reducción máxima se distribuirá **proporcionalmente** entre todos los rendimientos de esa naturaleza.

## Rendimientos percibidos de forma fraccionada antes del 1 de enero de 2015 Régimen transitorio

### Normativa: Disposición transitoria vigésima quinta. 3 Ley IRPF

Los rendimientos que se vinieran percibiendo de forma fraccionada con anterioridad a 1 de enero de 2015 con derecho a la aplicación de la reducción por rendimientos con período de generación superior a dos años u obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo prevista en el artículo 23.3 de la Ley del IRPF, en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2014, podrán aplicar la reducción actual del 30 por 100 con el límite de la base máxima de reducción de 300.000 euros, a cada una de las fracciones que se imputen a partir de 1 de enero de 2015, siempre que el cociente resultante de dividir el número de años de generación, computados de fecha a fecha, entre el número de períodos impositivos de fraccionamiento, sea superior a dos.

No obstante, cuando se trate de rendimientos derivados de compromisos adquiridos con anterioridad a 1 de enero de 2015 que tuvieran previsto el inicio de su percepción de forma fraccionada en períodos impositivos que se inicien a partir de dicha fecha, la sustitución de la forma de percepción inicialmente acordada por su percepción en un único período impositivo no alterará el inicio del período de generación del rendimiento.

## Por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o ampliación de capital en las sociedades mercantiles

Normativa: Art. 15 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio.

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- El **20 por 100 de las cantidades invertidas** durante el ejercicio 2021 en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades mercantiles que revistan la forma de **Sociedad Anónima Laboral, Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral o Sociedad Cooperativa**.
- El límite de deducción aplicable será de **4.000 euros anuales**.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- **Que, como consecuencia de la participación adquirida** por el contribuyente, computada junto con la que posean de la misma entidad su cónyuge o personas unidas al contribuyente por razón de parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, **no se llegue a poseer durante ningún día del año natural más del 40 por 100 del total del capital social de la entidad o de sus derechos de voto**.
- **Que dicha participación se mantenga un mínimo de tres años**.

- **Que la entidad de la que se adquieran las acciones o participaciones cumpla los siguientes requisitos:**

1. Que tenga su **domicilio social y fiscal** en la Comunidad Autónoma de **Andalucía**.
2. Que desarrolle una **actividad económica**.

A estos efectos no se considerará que la entidad desarrolla una actividad económica cuando tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3. Si la inversión efectuada corresponde a la constitución de la entidad, que desde el primer ejercicio fiscal ésta cuente al menos con una persona con contrato laboral a jornada completa, dada de alta en el Régimen correspondiente de la Seguridad Social, y que se mantengan las condiciones del contrato durante al menos veinticuatro meses.
4. **Si la inversión efectuada corresponde a una ampliación de capital de la entidad**, que dicha entidad hubiera sido constituida dentro de los tres años anteriores a la ampliación de capital y la plantilla media de la entidad durante los dos ejercicios fiscales posteriores al de la ampliación se incremente respecto de la plantilla media que tuviera en los doce meses anteriores al menos en una persona con los requisitos del párrafo 3º anterior, y dicho incremento se mantenga durante al menos otros veinticuatro meses.

Para el cálculo de la plantilla media total de la entidad y de su incremento se computará el número de personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación" del Anexo B.8 del modelo de la declaración en el que, además del importe de la inversión con derecho a deducción, deberá hacerse constar el **NIF** de la entidad de nueva o reciente creación en la casilla **[1131]** y en la **[1133]** si existe una segunda entidad, indicando el importe total de la deducción por inversiones en empresas de nueva o reciente creación.

## Recargos aplicables

### Normativa: Art. 27 Ley General Tributaria

**Novedad 2021:** con efectos desde el 11 de julio de 2021 se minoran los porcentajes de recargo que establece el artículo 27.2 de la Ley General Tributaria por la presentación de declaración extemporánea sin requerimiento previo.

Deberá tenerse en cuenta que, con excepción de los supuestos de declaración complementaria anteriormente comentados dentro de "[Supuestos específicos del IRPF](#) de este apartado sobre declaraciones complementaria, los ingresos correspondientes a las declaraciones **que se presenten voluntariamente** con posterioridad al término del plazo de declaración sin

requerimiento previo de la Administración tributaria al respecto, tendrán un recargo de cuantía variable en función del retraso, con exclusión de las sanciones que, en otro caso, hubieran podido exigirse.

Los recargos aplicables son los siguientes:

- El recargo será un porcentaje igual al 1 por 100 más otro 1 por 100 adicional, por cada mes completo de retraso con que se presente la autoliquidación o declaración respecto al término del plazo establecido para la presentación e ingreso.

Dicho recargo excluye las sanciones que hubieran podido exigirse y los intereses de demora devengados hasta la presentación de la autoliquidación o declaración.

- Si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa una vez transcurridos 12 meses desde el término del plazo establecido para la presentación, el recargo será del 15 por 100 y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse.

En estos casos, se exigirán los intereses de demora por el período transcurrido desde el día siguiente al término de los 12 meses posteriores a la finalización del plazo establecido para la presentación hasta el momento en que la autoliquidación o declaración se haya presentado.

Todo ello, sin perjuicio de que el recargo pueda verse reducido en un 25 por 100 de su importe en los casos y con los requisitos previstos en el artículo 27.5 de la Ley General Tributaria.

Retraso	Recargo aplicable
Dentro del mes siguiente al fin del plazo de declaración	1 por 100
Dentro de los 2 meses siguientes al fin del plazo de declaración	2 por 100
Dentro de los 3 meses siguientes al fin del plazo de declaración	3 por 100
Dentro de los 4 meses siguientes al fin del plazo de declaración	4 por 100
Dentro de los 5 meses siguientes al fin del plazo de declaración	5 por 100
Dentro de los 6 meses siguientes al fin del plazo de declaración	6 por 100
Dentro de los 7 meses siguientes al fin del plazo de declaración	7 por 100
Dentro de los 8 meses siguientes al fin del plazo de declaración	8 por 100
Dentro de los 9 meses siguientes al fin del plazo de declaración	9 por 100
Dentro de los 10 meses siguientes al fin del plazo de declaración	10 por 100
Dentro de los 11 meses siguientes al fin del plazo de declaración	11 por 100



Dentro de los 12 meses siguientes al fin del plazo de declaración	12 por 100
Más de 12 meses	15 por 100 + intereses de demora

## Rendimiento mínimo computable en caso de parentesco

### Normativa: Arts. 24 y 85 Ley IRPF

Cuando el adquirente, cesionario, arrendatario o subarrendatario del bien inmueble o del derecho real que recaiga sobre el mismo, sea el cónyuge o un pariente del contribuyente, incluidos los afines, hasta el tercer grado inclusive, el rendimiento neto total computable no podrá ser inferior a la cuantía que resultaría de la aplicación del régimen especial de imputación de rentas inmobiliarias al inmueble o derecho real de que se trate.

De acuerdo con dicho régimen especial, **el rendimiento neto total mínimo no podrá ser inferior** al que resulte de aplicar:

- El **2 por 100** al valor catastral que corresponda al inmueble en cada período impositivo.
- El **1,1 por 100** del valor catastral si se trata de inmuebles urbanos cuyos valores catastrales hayan sido revisados o modificados, o determinados mediante un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, de conformidad con la normativa catastral, y hayan entrado en vigor en el período impositivo o en el plazo de los diez períodos impositivos anteriores.
- Se aplicará, asimismo, el porcentaje del **1,1 por 100** en el supuesto de que, a la fecha de devengo del IRPF (normalmente el 31 de diciembre), el inmueble carezca de valor catastral o dicho valor no haya sido notificado a su titular, si bien dicho porcentaje se aplicará sobre el 50 por 100 del mayor de los siguientes valores:
  - a. Valor comprobado por la Administración a efectos de otros tributos.
  - b. El precio, contraprestación o valor de la adquisición.

Si los arrendatarios del inmueble son varios, este régimen especial se aplica a la parte del rendimiento neto que corresponda a los familiares que tengan el grado de parentesco legalmente establecido.

Si el rendimiento neto correspondiente al arrendamiento o cesión del inmueble, una vez aplicadas sobre el mismo, en su caso, las reducciones anteriormente comentadas, fuese inferior al rendimiento mínimo, se hará constar este último importe en la casilla **[0152]** de la declaración.

## Para trabajadores por gastos de defensa jurídica de la relación laboral

### Normativa: Art. 16 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad

**Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio.**

### **Cuantía y límite máximo de la deducción**

- El **importe satisfecho** por el contribuyente, en concepto de gastos de defensa jurídica derivados de la relación laboral en procedimientos judiciales de despido, extinción de contrato y reclamación de cantidades.
- El importe máximo de deducción será de **200 euros**, tanto en tributación individual como conjunta.

## Regularización mediante rectificación de autoliquidaciones

### Normativa: Art. 67 bis Reglamento IRPF y art. 120.3 de la LGT

Cuando el contribuyente quiera modificar una autoliquidación del IRPF presentada porque resulta una cantidad a devolver superior a la autoliquidada o un importe a ingresar inferior al de la autoliquidación presentada (como sucede si declaró indebidamente alguna renta exenta, computó importes en cuantía superior a la debida, olvidó deducir algún gasto fiscalmente admisible u omitió alguna reducción o deducción a las que tenía derecho) y, en consecuencia, se ha producido un perjuicio de sus intereses legítimos ha de instar la rectificación de dicha autoliquidación a través del procedimiento que regulan los artículos 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y 126 a 129 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

El procedimiento a seguir para la rectificación de las autoliquidaciones consta de las siguientes fases:

## Rendimiento neto reducido

El rendimiento neto reducido del capital inmobiliario correspondiente a cada uno de los inmuebles productores de dichos rendimientos es, con carácter general, el resultado de practicar sobre el rendimiento neto las **reducciones** que correspondan de las anteriormente comentadas y que, a continuación, se representan en el siguiente esquema:

### (=) RENDIMIENTO NETO PREVIO

#### (-) Reducción por alquiler de vivienda (60%), sólo aplicable:

- En el caso de **inmuebles destinados a vivienda**.
- Para **rendimientos netos positivos** que hayan sido calculados por el contribuyente **en una autoliquidación presentada** antes de que se haya iniciado un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección que incluya en su objeto la comprobación de tales rendimientos.

#### (-) Reducción rendimientos con período de generación superior a dos años u obtenidos de forma notoriamente irregular cuando se imputen en un solo ejercicio (30%).

- **Base reducción máxima: 300.000 euros.**
- Régimen transitorio: percepción fraccionada de los rendimientos con anterioridad a 1-1-2015.

### (=) RENDIMIENTO NETO REDUCIDO

Cuando el adquirente, cesionario, arrendatario o subarrendatario del bien inmueble o del derecho real que recaiga sobre el mismo sea un familiar, en los términos anteriormente comentados, el rendimiento neto reducido será el mayor de las dos cantidades siguientes:

- a. Rendimiento neto correspondiente al arrendamiento o cesión del inmueble, una vez aplicadas

sobre el mismo, en su caso, las reducciones que procedan de las anteriormente comentadas.

b. El rendimiento mínimo computable por el citado inmueble en caso de parentesco.

### Ejemplo:

Don S.P.T. ha tenido arrendados durante todo el año un local comercial y dos viviendas de su propiedad, ascendiendo los respectivos ingresos íntegros y gastos deducibles del ejercicio 2021 a las siguientes cantidades:

Información	Vivienda 1	Vivienda 2	Local
Ingresos íntegros	6.865,00	7.980,00	10.230,00
Reparación y conservación	2.150,00	9.210,00	5.890,00
Tributos, recargos y tasas (IBI)	500,00	900,00	350,00
Comunidad de propietarios	580,00	1.385,00	540,00
Amortización del bien inmueble (*)	200,00	300,00	320,00

(\*) Las cantidades destinadas a la amortización de los inmuebles se han calculado aplicando el 3% del valor catastral de los inmuebles. [\(Volver\)](#)

Determinar el rendimiento neto reducido del capital inmobiliario correspondiente al ejercicio 2021.

### Solución:

1. Determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario de los inmuebles arrendados.

Información	Vivienda 1	Vivienda 2	Local
Ingresos íntegros	6.865,00	7.980,00	10.230,00
Reparación y conservación	2.150,00	7.980,00 (1)	5.890,00
Tributos, recargos y tasas (IBI)	500,00	900,00	350,00
Comunidad de propietarios	580,00	1.385,00	540,00
Amortización del bien inmueble	200,00	300,00	320,00
<b>Rendimiento neto</b>	<b>3.435,00</b>	<b>-2.585,00</b>	<b>3.130,00</b>

2. Reducción sobre los rendimientos derivados del arrendamiento de las viviendas 1 y 2:

Información	Vivienda 1	Vivienda 2
Rendimiento neto	3.435,00	-2.585,00
Reducción del artículo 23.2 Ley IRPF	2.061,00	0,00 <sup>(2)</sup>
<b>Rendimiento neto reducido</b>	<b>1.374,00</b>	<b>-2.585,00</b>

3. Suma de rendimientos netos reducidos del capital inmobiliario:  $[1.374,00 + (-2.585,00) + 3.130,00] = 1.919,0$

#### Notas al ejemplo:

(1) El importe total a deducir por los gastos de reparación y conservación de la "vivienda 2" no puede exceder de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos por dicha vivienda. El exceso ( $9.210 - 7.980 = 1.230$ ) podrá deducirse en los cuatro ejercicios siguientes, sin que la deducción pueda superar, conjuntamente con los gastos por estos mismos conceptos correspondientes a cada uno de estos años, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos por el alquiler de dicha vivienda. [Volver](#)

(2) La reducción del 60 por 100 se aplica en el supuesto de que el rendimiento neto derivado de la vivienda sea positivo, por lo que en este caso al ser rendimiento neto derivado del inmueble o derecho sea negativo la reducción no será aplicable. [Volver](#)

## Para familia numerosa

**Normativa: Art. 16 bis, Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio**

### Cuantía de la deducción

- En el caso de familias numerosas de categoría general: **200 euros**.
- En el caso de familias de categoría especial: **400 euros**.

### Requisitos y condiciones de aplicación

- Las condiciones necesarias para la consideración de familia numerosa y su clasificación por categorías se determinarán de acuerdo con lo establecido en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas, o norma que la sustituya.
- Los contribuyentes deberán ostentar, a la fecha del devengo del impuesto, el título de familia numerosa que acredita dicha condición y categoría.
- Que la suma de las bases imponible general y del ahorro no sea superior a:
  - **19.000 euros** en tributación individual
  - **24.000 euros** en caso de tributación conjunta

- Los importes de la deducción (200/400) se prorratearán cuando exista más de una persona con derecho a aplicar la deducción y se presenten declaraciones individuales.

Si uno de los cónyuges no tiene derecho a aplicar la deducción por tener una base imponible superior a 19.000 euros en tributación individual o por residir en otra Comunidad Autónoma, el otro se podrá deducir íntegramente el importe de la deducción que corresponda (200/400 euros).

## Iniciación del procedimiento

### ¿Cuándo se puede presentar la solicitud de rectificación de una autoliquidación del IRPF?

La rectificación de su autoliquidación podrá solicitarse:

- Una vez presentada la correspondiente autoliquidación.
- Siempre que la Administración tributaria no haya practicado liquidación definitiva o liquidación provisional por el mismo motivo.
- Además, es necesario que no haya transcurrido el plazo de cuatro años a que se refiere el artículo 66 de la citada Ley General Tributaria.

Dicho plazo de cuatro años comenzará a contarse:

- a. Si la declaración se presentó dentro del plazo reglamentario de presentación de las declaraciones, desde el día siguiente a la finalización del mismo.
- b. Si la declaración se presentó fuera de dicho plazo, desde el día siguiente a la presentación de la declaración.

### **Formas de presentar la solicitud de rectificación de una autoliquidación del IRPF.**

El contribuyente puede solicitar la rectificación de la autoliquidación del IRPF de dos formas:

#### **a. Utilizando, de forma voluntaria, el modelo de declaración del IRPF aprobado por el Ministro de Hacienda para el ejercicio.**

La presentación de esta solicitud de rectificación de una autoliquidación del IRPF utilizando el modelo de declaración **deberá realizarse a través de alguno de los siguientes medios electrónicos:**

- **Presentación electrónica por Internet** a través del portal de la Agencia Tributaria en Internet (<https://sede.agenciatributaria.gob.es>), y para los periodos impositivos 2017 y siguientes, también a través de los programas de presentación desarrollados por terceros.

Para ello el contribuyente cumplimentará una nueva autoliquidación que comprenderá además de los correctamente reflejados en la autoliquidación originaria, los de nueva inclusión o modificación.

Deberá marcar la casilla **[127]** de la declaración dentro del apartado "Solicitud de rectificación de autoliquidación" y proceder a consignar los datos correspondientes a la regularización en el epígrafe O de la declaración. A tal efecto, se indicará el resultado a ingresar de anteriores autoliquidaciones o liquidaciones administrativas correspondientes al ejercicio 2021 (casilla **[0681]**) o bien el resultado a devolver como consecuencia de la tramitación de anteriores autoliquidaciones correspondientes al ejercicio 2021 (casilla **[0682]**).

Asimismo, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 126 del Reglamento General de las

actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, dentro del epígrafe O de la declaración deberá hacerse constar en la casilla **[0686]** el número de justificante de la autoliquidación cuya rectificación se solicita y, en caso de que se solicite una devolución, en la casilla **[0687]** el código de cuenta IBAN en el que solicita se efectúe la devolución cuando se trate de un país o territorio que pertenezca a la Zona Única de Pagos en Euros (SEPA) o, en su caso, Código SWIFT/BIC.

La presentación de la autoliquidación, una vez cumplimentados los datos anteriores hace las funciones de escrito de solicitud de rectificación de la autoliquidación e inicia el procedimiento.

Podrá acompañarse de la documentación en que se basa la solicitud de rectificación y los justificantes, en su caso, del ingreso efectuado por el contribuyente. Los citados documentos o escritos podrán presentarse a través del registro electrónico de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, regulado mediante Resolución de 28 de diciembre de 2009, de la Presidencia de la AEAT por la que se crea la Sede electrónica y se regulan los registros electrónicos de la AEAT. Todo ello se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 16.4 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

- **Presentación electrónica a través del teléfono**, mediante llamada telefónica exclusivamente para aquellos contribuyentes que cumplan los requisitos que consten en la Sede electrónica de la AEAT en Internet y, siempre que la autoliquidación a rectificar se haya realizado a través del Servicio de tramitación del borrador/declaración,

A estos efectos, por la AEAT se adoptarán las medidas de control precisas que permitan garantizar la identidad de los contribuyentes que efectúan la solicitud de rectificación de una autoliquidación del IRPF.

**Recuerde:** esta forma de solicitar la rectificación de una autoliquidación del IRPF es más sencilla y permite a la Administración tributaria resolver estos procedimientos con mayor celeridad.

La utilización voluntaria el modelo de declaración del IRPF como solicitud de rectificación está disponible para las autoliquidaciones correspondientes a los ejercicios 2016 a 2021, y puede utilizarse tanto en período voluntario de presentación como fuera de él.

**b. Mediante escrito dirigido a la Dependencia o Sección de Gestión de la Delegación o Administración de la Agencia Tributaria correspondiente a su domicilio habitual**, haciendo constar claramente los errores u omisiones padecidos y acompañando justificación suficiente de los mismos.

## Individualización de los rendimientos del capital inmobiliario

**Normativa: Art. 11.3 Ley IRPF.**

Los rendimientos del capital inmobiliario corresponden a las personas que sean **titulares de los**



**bienes inmuebles, o de los derechos reales sobre los mismos**, de los cuales procedan. Por lo tanto, serán los mencionados titulares quienes deberán incluir los correspondientes rendimientos en su declaración del IRPF.

**En el supuesto de derechos reales de disfrute**, el rendimiento íntegro debe imputarse al titular del mismo. Así pues, si existe un usufructo, el rendimiento íntegro debe declararlo el usufructuario y no el nudo propietario.

Cuando **no resulte debidamente acreditada la titularidad** de los bienes o derechos, la Administración tributaria tendrá derecho a considerar como titular a quien figure como tal en un registro fiscal o en cualquier otro registro de carácter público.

**En los supuestos en que la titularidad corresponda a varias personas**, los rendimientos correspondientes al bien inmueble o derecho de que se trate, se considerarán obtenidos por cada una de ellas en proporción a su participación en dicha titularidad. Por consiguiente, cada uno de los cotitulares deberá declarar como rendimiento la cantidad que resulte de aplicar al rendimiento total producido por el inmueble o derecho el porcentaje que represente su participación en la titularidad del mismo.

**Matrimonios:** *en caso de matrimonio, los rendimientos procedentes de los bienes y derechos que, de acuerdo con las disposiciones reguladoras del régimen económico del matrimonio, sean comunes a ambos cónyuges, corresponderán por mitad a cada uno de ellos (salvo que se justifique otra cuota distinta de participación). Los rendimientos procedentes de bienes o derechos que, de acuerdo con las mismas normas, sean de titularidad privativa de uno cualquiera de los cónyuges, corresponderán íntegramente a éste.*

*A estos efectos, consúltense los artículos 1.346 y 1.347 del Código Civil.*

## Comunidad Autónoma de Aragón

Los contribuyentes que en 2021 hayan tenido su residencia habitual en el territorio de la Comunidad Autónoma de Aragón podrán aplicar las siguientes deducciones autonómicas:

### Tramitación del procedimiento

El procedimiento se registrará por lo dispuesto en los artículos 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y 126 a 128 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

En la tramitación del expediente se comprobarán las circunstancias que determinan la procedencia de la rectificación.

A estos efectos, la Administración podrá examinar la documentación presentada y contrastarla con los datos y antecedentes que obren en su poder. También podrá realizar requerimientos al propio obligado en relación con la rectificación de su autoliquidación, incluidos los que se refieran

a la justificación documental de operaciones financieras que tengan incidencia en la rectificación solicitada. Asimismo, podrá efectuar requerimientos a terceros para que aporten la información que se encuentren obligados a suministrar con carácter general o para que la ratifiquen mediante la presentación de los correspondientes justificantes. También se podrán solicitar los informes que se consideren necesarios.

Finalizadas las actuaciones se notificará al interesado la propuesta de resolución para que, en el plazo de 15 días contados a partir del día siguiente al de la notificación de la propuesta, alegue lo que convenga a su derecho, salvo que la rectificación que se acuerde coincida con la solicitada por el interesado, en cuyo caso se notificará sin más trámite la resolución.

## Imputación temporal de los rendimientos del capital inmobiliario

---

### Regla general

**Normativa: Art. 14.1 a) Ley IRPF**

Como regla general, los rendimientos del capital inmobiliario, tanto los ingresos como los gastos, deben imputarse al período impositivo en el que sean **exigibles** por su perceptor, con independencia del momento en que se haya producido el cobro de los ingresos y el pago de los gastos.

### Reglas especiales

#### 1. Rendimientos estimados del capital inmobiliario

**Normativa: Art. 14.2 f) Ley IRPF**

Las rentas estimadas del capital inmobiliario y las derivadas de operaciones vinculadas se imputarán al **período impositivo en que se entiendan producidas**. Dicho ejercicio será aquél en el que se hayan realizado las prestaciones de bienes o derechos susceptibles de generar los rendimientos de esta naturaleza.

#### 2. Rendimientos pendientes de resolución judicial

**Normativa: Art. 14.2 a) Ley IRPF**

No obstante lo anterior, cuando no se hubiera satisfecho la totalidad o parte de una renta por encontrarse pendiente de resolución judicial la determinación del derecho a su percepción o su cuantía (no la mera falta de pago), los importes no satisfechos **se imputarán al período impositivo en que la sentencia judicial adquiera firmeza**, aunque no se hayan cobrado en dicho ejercicio.

### Supuestos especiales de integración de rentas pendientes de imputación

#### 1. Pérdida de la condición de contribuyente por cambio de residencia

### **Normativa: Art. 14.3 Ley IRPF**

En el supuesto de que el contribuyente pierda su condición por cambio de residencia, todas las rentas pendientes de imputación deberán integrarse en la base imponible correspondiente al último período impositivo que deba declararse por este impuesto, en las condiciones que se fijen reglamentariamente, practicándose, en su caso, autoliquidación complementaria, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno.

No obstante, cuando el traslado de residencia se produzca a otro Estado miembro de la Unión Europea, el contribuyente podrá optar por imputar las rentas pendientes conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior, o por presentar a medida en que se vayan obteniendo cada una de las rentas pendientes de imputación, una autoliquidación complementaria sin sanción, ni intereses de demora ni recargo alguno, correspondiente al último período que deba declararse por este Impuesto. La autoliquidación se presentará en el plazo de declaración del período impositivo en el que hubiera correspondido imputar dichas rentas en caso de no haberse producido la pérdida de la condición de contribuyente.

## **2. Fallecimiento del contribuyente**

### **Normativa: Art. 14.4 Ley IRPF**

En el caso de fallecimiento del contribuyente todas las rentas pendientes de imputación deberán integrarse en la base imponible del último período impositivo que deba declararse.

## **Por nacimiento o adopción del tercer hijo o sucesivos**

**Normativa: Art. 110-2 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre.**

### **Cuantías de la deducción**

- **500 euros**, con carácter general, por cada hijo nacido o adoptado durante el período impositivo que sea el **tercer hijo o sucesivos** del contribuyente.
- **600 euros** por cada uno de los hijos citados anteriormente, cuando, además, **la suma de las bases imponibles general y del ahorro**, casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración, **menos el mínimo del contribuyente y el mínimo por descendientes**, suma de las casillas **[0511]** y **[0513]** de la declaración, **no sea superior a:**
  - **21.000 euros** en declaración individual.
  - **35.000 euros** en declaración conjunta.

Ambas cuantías son incompatibles entre sí.

### **Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción**

- La deducción únicamente podrá aplicarse en el período impositivo en el que se produzca el nacimiento o la adopción.

- **La deducción corresponderá al contribuyente con quien conviva el hijo** nacido o adoptado a la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre).
- **Cuando los hijos** que den derecho a la deducción **convivan con más de un contribuyente**, el importe de **la deducción se prorrateará** por partes iguales.

## Terminación del procedimiento

El procedimiento finalizará mediante resolución en la que se acordará o no la rectificación de la autoliquidación.

En el caso de que la solicitud sea considerada procedente, el órgano competente de la Administración tributaria practicará liquidación provisional rectificando la declaración presentada y devolverá, en su caso, la cantidad indebidamente ingresada más los intereses de demora correspondientes, conforme a lo dispuesto en los artículos 221 y 32.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18) y en su normativa reglamentaria de desarrollo.

## Especialidades en el caso de solicitud de rectificación utilizando el modelo de declaración del IRPF

No obstante, para los contribuyentes que soliciten la rectificación de sus autoliquidaciones de IRPF presentadas utilizando el modelo de declaración se establecen las siguientes especialidades para el caso de que la Administración tributaria, habiendo limitado sus actuaciones a contrastar la documentación presentada por el interesado con los datos y antecedentes que obren en poder de aquella, acuerde rectificar la autoliquidación en los términos solicitados por el contribuyente:

- a. El acuerdo de la Administración **no impedirá la posterior comprobación del objeto del procedimiento.**
- b. Si el acuerdo diese lugar exclusivamente a una devolución derivada de la normativa del tributo y no procediese el abono de intereses de demora, **se entenderá notificado dicho acuerdo por la recepción de la transferencia bancaria, sin necesidad de que la Administración tributaria efectúe una liquidación provisional.**

## Declaración bienes inmuebles

---

### Por nacimiento o adopción de un hijo con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100

**Normativa: Artículo 110-3 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre.**

### Cuantía de la deducción

**200 euros** por cada hijo nacido o adoptado durante el periodo impositivo.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que se trate del nacimiento o la adopción de un **hijo con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100**.

El grado de discapacidad deberá estar referido a la fecha de devengo del impuesto (normalmente, el 31 de diciembre) y reconocido mediante resolución expedida por el órgano competente en materia de servicios sociales.

- Cuando los hijos que den derecho a la deducción **convivan con más de un contribuyente, el importe de la deducción se prorrateará** por partes iguales.

## Compatibilidad

Esta deducción es **compatible con la deducción “Por nacimiento o adopción del tercer hijo o sucesivos”**.

# Normativa

En la normativa tanto estatal como autonómica se ha optado por el enlace al **texto consolidado** del BOE, en cuanto documento que integra en el **texto original** de la norma las **modificaciones y correcciones** que ha tenido desde su origen.

La Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado ofrece además del **último texto consolidado y actualizado** de las principales normas del ordenamiento jurídico, las **versiones intermedias** que corresponden a cada una de las modificaciones que ha sufrido a lo largo del tiempo.

Cada vez que una norma consolidada es objeto de una modificación posterior, aparece en el texto consolidado del BOE un aviso debajo del listado de versiones, indicando que la última actualización está en proceso. El tiempo que media entre la publicación en el BOE de la modificación y la elaboración de una nueva versión consolidada que la incorpore, habitualmente es de entre 1 y 3 días laborables, según informa la portal web del BOE.

**Advertencia:** para determinar la normativa aplicable en 2021 tenga en cuenta, en el texto consolidado, las entradas en vigor y las fechas desde las que surten efecto las modificaciones introducidas en los distintos artículos y disposiciones.

## Consideraciones generales

Los bienes inmuebles de los que sea propietario o usufructuario el contribuyente pueden tener uno o distintos usos o destinos durante el ejercicio y dichos usos condicionan tanto la obtención o no de rentas sujetas al IRPF como el tipo de rentas sujetas que debe declararse (así por ejemplo, un inmueble que, en todo o en parte, ha estado durante el ejercicio arrendado, subarrendado o cedido a terceros, dando lugar por ello a la obtención de rendimientos del capital inmobiliario, y que también ha permanecido sucesiva o simultáneamente, a disposición del contribuyente, dando lugar a imputación de rentas inmobiliarias).

Por esta razón el apartado “C” de la declaración bajo el título “Relación de bienes inmuebles y rentas derivadas de los inmuebles a disposición de sus titulares, arrendados o cedidos a terceros, o afectos a actividades económicas” se destina a identificar cada inmueble, propiedad del contribuyente o del que ostente el derecho de usufructo, y sus usos durante el ejercicio, recogiendo la información necesaria para declarar los rendimientos del capital inmobiliario y las **rentas inmobiliarias imputadas** que les correspondan.

## Por adopción internacional de niños

**Normativa:** Art. 110-4 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo

1/2005, de 26 de septiembre.

## Cuantía de la deducción

**600 euros** por cada hijo adoptado en el período impositivo, siempre que se trate de una adopción internacional.

Se entenderá que la adopción tiene carácter internacional cuando se formalice en los términos regulados en la legislación vigente y de acuerdo con los Tratados y Convenios suscritos por España. Se entenderá, asimismo, que la adopción tiene lugar en el período impositivo correspondiente al momento en que se dicte resolución judicial constitutiva de la misma.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

Cuando el niño adoptado **conviva con ambos padres** adoptivos, **la deducción se prorrateará por partes iguales**.

## Compatibilidad

Esta deducción **es compatible** con las deducciones anteriormente comentadas “Por nacimiento o adopción del tercer hijo o sucesivos” y “Por nacimiento o adopción de un hijo con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100” y con la deducción que se comenta posteriormente “Por nacimiento o adopción del primer y/o segundo hijo en poblaciones de menos de 10.000 habitantes”.

## Normativa básica estatal

---

Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. (BOE, 29-noviembre-2006)

Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero. (BOE, 31-marzo-2007)

Orden HAC/1155/2020, de 25 de noviembre, por la que se desarrollan, para el año 2021, el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido. (BOE, 04-diciembre-2020)

Orden HFP/207/2022, de 16 de marzo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2021, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención, modificación, confirmación y presentación del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios electrónicos o telefónicos. (BOE, 18-marzo-2022)

Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria (BOE, 23-diciembre-2020)

Real Decreto-ley 20/2021, de 5 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas y para la reconstrucción económica y social de la isla de La Palma. (BOE, 06-octubre-2021)

## Datos particulares de cada inmueble

### Por el cuidado de personas dependientes

**Normativa:** Art. 110-5 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre.

#### Cuantía de la deducción

**150 euros** por el cuidado de personas dependientes que convivan con el contribuyente al menos durante la mitad del período impositivo.

**Se considera persona dependiente**, a efectos de esta deducción, al ascendiente mayor de 75 años y al ascendiente o descendiente con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100, cualquiera que sea su edad.

#### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que la persona dependiente **no obtenga rentas anuales superiores a 8.000 euros**, excluidas las exentas.
- Que **la suma de las bases imponibles general y del ahorro**, casillas **[0435]** y **[0460]** de la declaración, **menos el mínimo del contribuyente y el mínimo por descendientes**, suma de las casillas **[0511]** y **[0513]** de la declaración, **no sea superior a:**
  - **21.000 euros** en declaración individual.
  - **35.000 euros** en declaración conjunta.
- **Cuando dos o más contribuyentes** tengan derecho a la aplicación de esta deducción, **su importe se prorrateará por partes iguales.**

Cuando la deducción corresponda a contribuyentes con distinto grado de parentesco, su aplicación corresponderá a los de grado más cercano, salvo que éstos no tengan rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros, en cuyo caso corresponderán a los del siguiente grado.

## Normas autonómicas en relación al IRPF (disposiciones legales)

### En general

- a. **Indicación del contribuyente titular del inmueble, casilla [0062].** En declaraciones conjuntas, si el inmueble pertenece por partes iguales a ambos cónyuges, se consignará en



dicha casilla la expresión "Común". En caso contrario, se hará constar el miembro de la unidad familiar que ostenta la titularidad total o parcial del inmueble, "Primer declarante", "Cónyuge", "Hijo 1º", "Hijo 2º", etc.

- b. **Porcentaje de propiedad, casilla [0063].** Los porcentajes de propiedad que proceda consignar se expresarán en números enteros con dos decimales.
- c. **Porcentaje de usufructo, casilla [0064].** Los porcentajes de usufructo que proceda consignar se expresarán en números enteros con dos decimales.
- d. **Situación, casilla [0065].** Se hará constar la clave indicativa que en cada caso corresponda a la situación del inmueble, según la siguiente relación:

Clave	Situación
1	Inmueble con referencia catastral situado en cualquier punto del territorio español, con excepción de la Comunidad Autónoma del País Vasco y Comunidad Foral de Navarra.
2	Inmueble con referencia catastral situado en la Comunidad Autónoma del País Vasco.
3	Inmueble con referencia catastral situado en la Comunidad Foral de Navarra.
4	Inmueble situado en cualquier punto del territorio español, pero sin tener asignada referencia catastral.
5	Inmueble situado en el extranjero.

- e. **Referencia catastral, casilla [0066].** De haberse consignado en la casilla correspondiente a "Situación" la "Clave 1", la "Clave 2" o la "Clave 3", deberá hacerse constar en la casilla correspondiente la referencia catastral del inmueble. Este dato figura en el recibo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI). También puede obtenerse la referencia catastral en la Sede electrónica de la Dirección General del Catastro, en la dirección "<http://www.sedecatastro.gob.es>", o bien llamando a la Línea Directa del Catastro (teléfono 902 373 635).
- f. **Naturaleza.** Se marcará con una "X" la casilla que corresponda a la naturaleza o carácter del inmueble urbano o rústico:
- Casilla [0067] Inmueble urbano.
- Casilla [0068] Inmueble rústico.
- Para determinar el carácter urbano o rústico de los inmuebles se atenderá a lo establecido en el artículo 7 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto legislativo 1/2004, de 5 de marzo (BOE del 8).
- g. **Dirección, casilla [0069].** Se consignará en esta casilla la dirección del inmueble consignado en este apartado.
- h. **Uso o destino del inmueble.** Se marcará con una "X" todos los usos que haya tenido el

inmueble durante 2021. Estos usos pueden ser:

- **Vivienda habitual del contribuyente en 2021, casilla [0070].** En este caso deberá consignarse en la casilla [0076] el número de días en que la vivienda ha tenido esta consideración.
- **Vivienda en la que, en los casos de separación o divorcio, residen los hijos y/o el excónyuge, casilla [0071].** Inmueble del que el contribuyente es total o parcialmente titular, pero que constituye la vivienda habitual de su anterior cónyuge por haberle sido asignado a éste el uso exclusivo del mismo en la resolución o sentencia de separación legal o divorcio.

En este caso deberá consignarse en la casilla [0077] el NIF o el NIE del anterior cónyuge y, si no tiene, se marcará en la casilla [0078] con una X esta circunstancia. Además, habrá de indicarse en la casilla [0079] el número de días en que la vivienda ha tenido este uso.

- **Inmueble afecto a actividades económicas, casilla [0072].** Inmueble que haya tenido en algún momento del ejercicio la consideración de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas o haya sido objeto de arrendamiento de negocios, ya sea de forma directa o como consecuencia de la participación en una entidad en régimen de atribución de rentas (dando lugar en este último caso a la obtención de rendimientos del capital mobiliario a integrar en la base imponible general).

Señalado este uso o destino el contribuyente deberá indicar en la casilla [0080] cuando se trate de un inmueble afecto a actividades económicas el número de días en que ha tenido este uso y en la casilla [0081] el contribuyente que realiza la actividad económica.

Sin embargo, si se trata de un bien inmueble objeto de arrendamiento de negocio se indicará el número de días en que ha tenido este uso en la casilla [0082].

- **A disposición de sus titulares, casilla [0073].** Inmueble que ha permanecido a disposición de sus titulares, dando lugar por ello a imputación de rentas inmobiliarias.
- **Arrendamiento como inmueble accesorio, casilla [0074].** Inmueble arrendado, subarrendado o cedido a terceros, conjuntamente con otro inmueble que constituye el objeto principal del arrendamiento, subarrendamiento o cesión, cuando no esté especificada la parte de la contraprestación que corresponde individualmente a cada uno de ellos (por ejemplo, la plaza de garaje arrendada conjuntamente con una vivienda por un único importe).
- **Arrendamiento, casilla [0075].** Inmueble que ha estado arrendado, subarrendado o cedido a terceros, dando lugar por ello a la obtención de rendimientos del capital inmobiliario.

## Comunidad Autónoma de Andalucía

Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio,  
por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos. TEXTO CONSOLIDADO BOE. (BOJA, 27-junio-2018)

## Por donaciones con finalidad ecológica y en investigación y desarrollo científico y técnico

**Normativa:** Art. 110-6 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre.

### Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

El **20 por 100 del importe de las donaciones dinerarias puras y simples** efectuadas durante el período impositivo a cualquiera de las siguientes entidades:

- La Comunidad Autónoma de Aragón y los organismos y entidades públicas dependientes de la misma, cuya finalidad sea la defensa y conservación del medio ambiente y la investigación y el desarrollo científico y técnico.
- Las entidades sin fines lucrativos a que se refieren los artículos 2 y 3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al mecenazgo (BOE del 24), siempre que su fin exclusivo o principal sea la defensa del medio ambiente o la investigación y el desarrollo científico y técnico y se hallen inscritas en los correspondientes registros de la Comunidad Autónoma de Aragón.

### Límite máximo de la deducción

El importe de esta deducción **no podrá exceder el 10 por 100 de la cuota íntegra autonómica**, casilla **[0546]** de la declaración.

### En particular

#### Inmuebles a disposición de sus titulares

Tratándose de inmuebles a disposición de sus titulares, deberán consignarse los siguientes datos por cada uno de ellos:

- a. Parte del inmueble que está a disposición, casilla **[0087]**: si la totalidad del inmueble ha permanecido a disposición del contribuyente en el ejercicio, se consignará el porcentaje del 100 por 100.

Cuando debido a un uso o destino simultáneo del inmueble sólo una parte del mismo como, por ejemplo, una única planta del edificio, haya permanecido a disposición del contribuyente, se indicará el porcentaje, expresado con dos decimales, que representa la superficie de dicha parte en relación con la superficie total del inmueble.

- b. Período computable (nº de días), casilla **[0085]**: se consignará 365 cuando el inmueble haya permanecido a disposición del contribuyente durante todo el año. En caso contrario, se expresará el número de días que el inmueble ha estado a disposición del contribuyente.

En el caso excepcional de que el inmueble esté, en los mismos días, parte a disposición del contribuyente y parte destinado a otros usos, se marcará una X en la casilla **[0086]**, indicándose el número de días que ha estado a disposición del contribuyente en la casilla **[0088]**.

c. Importe de la **renta inmobiliaria imputada**, casilla **[0089]**.

## Amortización de inmuebles accesorios arrendados

Debe cumplimentarse este apartado únicamente en aquellos casos en se trate de inmuebles que se alquilen junto con el inmueble principal en un único contrato en el que no se distinga qué parte del precio corresponde a cada uno de ellos. Por ejemplo, cuando se alquile en un único contrato y por un precio único una vivienda junto con el trastero y el garaje, el trastero y el garaje serán inmuebles accesorios.

La finalidad es identificar que es el inmueble accesorio, recabar la información del inmueble principal del que depende y determinar que la amortización deducible que, en su caso, corresponda al inmueble accesorio se ajusta a lo dispuesto en el artículo 14.2.a) del Reglamento del IRPF.

## Inmuebles arrendados o cedidos a terceros y constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre los mismos

La declaración de los ingresos íntegros computables, gastos deducibles, rendimiento neto, reducciones del rendimiento neto, así como, en su caso, el rendimiento mínimo computable en caso de parentesco que proceda se efectuará en las casillas **[0102]** a **[0154]** de acuerdo con lo comentado para cada uno de ellos en los epígrafes respectivos de este mismo Capítulo.

Para cada uno de los inmuebles salvo en el caso de alquiler con fines turísticos o arrendamiento de locales, se hará constar el NIF/NIE del arrendatario o arrendatarios y la fecha del contrato de arrendamiento. En su caso, si ha consignado un NIF del arrendatario de otro país, se indicará marcando la casilla correspondiente.

Además, para agilizar la tramitación de las devoluciones a que puedan tener derecho los contribuyentes y de reducir el número de requerimientos, se puede utilizar el Anexo "D", de cumplimentación voluntaria, en el que los contribuyentes podrán consignar el NIF de los proveedores de determinados gastos, así como su importe.

**Importante:** no se incluirán en el apartado C de la declaración los bienes inmuebles arrendados o cedidos a terceros por entidades en régimen de atribución de rentas de las que el contribuyente haya sido, durante el ejercicio 2021, socio, comunero o partícipe.

Estos inmuebles deberán reflejarse en la rúbrica "Relación de bienes inmuebles arrendados o cedidos a terceros por entidades en régimen de atribución de rentas" del epígrafe "Régimen de atribución de rentas" del apartado E de la declaración, donde se hará constar respecto a cada inmueble el contribuyente titular del inmueble (casilla **[1614]**), el porcentaje de titularidad (casilla **[1615]**), naturaleza urbana o rústica (casillas **[1616]** y **[1617]**), situación (casilla **[1619]**), referencia catastral (casilla **[1620]**) y NIF de la entidad en régimen de

*atribución de rentas (casilla [1621]).*

## Comunidad Autónoma de 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)

### Por adquisición de vivienda habitual por víctimas del terrorismo

**Normativa: Art. 110-7 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre.**

#### Cuantía de la deducción

El **3 por 100 de las cantidades satisfechas** durante el período impositivo por la adquisición de una vivienda nueva situada en el territorio de la Comunidad Autónoma de Aragón.

#### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que la **vivienda nueva** esté acogida a alguna modalidad de protección pública de vivienda y que constituya o vaya a constituir la primera residencia habitual del contribuyente.
- Que los contribuyentes tengan la consideración de **víctimas del terrorismo** o, en su defecto y por este orden, su cónyuge o pareja de hecho o los hijos que vinieran conviviendo con los mismos.
- Los conceptos de adquisición, vivienda habitual, base máxima de la deducción y su límite máximo serán los fijados por la **normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012** para la deducción por inversión en vivienda habitual.

La base de deducción por inversión en vivienda habitual y las cantidades que la integran se comentan en el Capítulo 16 dentro del apartado "[Deducción por inversión en vivienda habitual: Régimen transitorio](#)".

- También será aplicable conforme a la normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012, el requisito de la **comprobación de la situación patrimonial del contribuyente**.

## Caso práctico

El matrimonio compuesto por don R.J.R. y dona M.A.T., residente en Sevilla, ha tenido arrendadas durante todo el año 2021 dos viviendas. La relación de ingresos, gastos y otros datos de interés para la determinación del rendimiento neto son los siguientes:

### 1. Primera vivienda arrendada por 900 euros mensuales.

La vivienda fue adquirida en 2002 por un importe equivalente a 90.000 euros, más 7.000 euros

de gastos. Para su adquisición solicitaron un préstamo hipotecario del Banco "Z" por el que han pagado a lo largo de 2021 la cantidad de 400 euros de intereses y 2.200 euros de amortización de capital. El valor catastral de dicha vivienda que no ha sido revisado en los últimos 10 años asciende a 66.200 euros, de los que 27.080 euros corresponden al valor del suelo y 39.120 euros al valor de construcción, de acuerdo con lo datos figura el recibo del IBI del ejercicio 2021, siendo su referencia catastral 4927802TG3442F0088ZR.

El coste de adquisición del mobiliario instalado en la vivienda, según factura de 2015, asciende a 6.900 euros. Los gastos satisfechos en 2021 por dicha vivienda han sido los siguientes:

- Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI): 260,00
- Comunidad: 850,00
- Revoco de la fachada: 210,00

## 2. Segunda vivienda arrendada a un hermano de doña M.A.T., por 300 euros mensuales.

La vivienda fue adquirida en el año 2007 por 45.000 euros, incluidos los gastos inherentes a dicha adquisición. El valor catastral de la vivienda asciende a 13.800 euros, de los que 4.830 euros corresponden al valor del suelo y 8.970 euros al valor de la construcción. Dicho valor catastral no ha sido revisado en los últimos 10 años. La referencia catastral de dicha vivienda es 4927802TG3442F0134YK.

Los gastos de esta vivienda a lo largo de 2021 han sido los siguientes:

- Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI): 91,00
- Intereses préstamo: 4.200,00
- Amortización capital: 1.202,00
- Comunidad: 720,00
- Instalación de aire acondicionado (01-07-20): 1.500,00

Determinar el rendimiento neto reducido del capital inmobiliario correspondiente a dichas viviendas en el ejercicio 2021, en caso de tributación conjunta.

## Solución:

### 1. Primera vivienda arrendada:

**Ingresos íntegros (900 x 12) 10.800,00**

#### Gastos deducibles:

- Intereses de los capitales invertidos en la adquisición de la vivienda (préstamo hipotecario) **(1)**: 400,00
- Gastos de reparación y conservación **(1)**: 210,00
- Tributos, recargos y tasas (IBI): 260,00
- Gastos de Comunidad): 850,00
- Amortización:
  - \* Vivienda (3% x 58.200) **(2)** = 1.746,00
  - \* Muebles (10% s/6.900) **(3)** = 690,00

**Total gastos deducibles: 4.156,00**

**Rendimiento neto (10.800 – 4.156) = 6.644,00**

**Reducción por arrendamiento vivienda (60% /6.644) = 3.986,40**

**Rendimiento neto reducido: (6.644,00 – 3.986,40) = 2.657,60**

**Notas a la solución de la primera vivienda arrendada:**

(1) El importe total a deducir por intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición del inmueble y los gastos de reparación y conservación del inmueble tendrá como límite la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos. El exceso se podrá deducir en los cuatro años siguientes (artículo 23.a).1º de la Ley del IRPF). En este caso el importe total (400 + 200 = 600 euros) es muy inferior a los rendimientos íntegros (10.800 euros). ([Volver a intereses](#)) ([Volver a gastos de reparación](#))

(2) Para determinar las cantidades destinadas a la amortización del bien inmueble en cuenta los siguientes datos:

Valor catastral: 65.200 euros

Valor catastral de construcción: 39.120 euros

% valor catastral de construcción/valor catastral  $[39.120 \div 65.200] \times 100 = 60\%$

Coste de adquisición (incluyendo gastos asociados a la compra) (90.000 + 7.000) = 97.000 euros

Coste de adquisición, excluido el valor del suelo (97.000 x 60%) = 58.200 euros

De acuerdo con el artículo 14.2.a) del Reglamento de IRPF la amortización no podrá exceder, en cada año, del resultado de aplicar el 3 por 100 sobre al mayor de los siguientes valores: valor catastral de construcción (39.120 euros) o coste de adquisición, excluido el suelo (58.200 euros). ([Volver](#))

(3) De acuerdo con el artículo 14.2.b) del Reglamento del IRPF la amortización no podrá exceder, en cada año, del resultado de aplicar a los costes de adquisición satisfechos por la adquisición del mobiliario (cedido conjuntamente con la vivienda) los coeficientes de amortización determinados de acuerdo con la tabla de amortizaciones simplificada aprobada por Orden de 27 de marzo de 1998 a que se refiere el artículo 30.1.ª del citado Reglamento, esto es, un 10 por 100. ([Volver](#))

## 2. Segunda vivienda arrendada a familiar.

Deberá computarse como rendimiento neto total mínimo el mayor valor de:

### 2.1. La diferencia entre ingresos íntegros y gastos deducibles.

**Ingresos íntegros** (300 x 12) = 3.600

**Gastos deducibles:**

- Intereses de los capitales invertidos en la adquisición de la vivienda (préstamo hipotecario) (1) : 3.600
  - \* Límite: ingresos íntegros: 3.600 euros
  - \* Importe de 2021 pendiente de deducir en los 4 años siguientes: 4.200 -3.600 = 600
- Tributos, recargos y tasas (IBI): 91,00

- Gastos de Comunidad: 720,00
- Amortización:
  - \* Vivienda (3% x 29.250) (2) = 877,50
  - \* Aire acondicionado [6/12 x (10% s/1.500)] (3) = 75

**Total gastos deducibles: 5.363,50**

**Rendimiento neto (3.600 – 5.363,50) = -1.763,50**

**Reduccion por arrendamiento vivienda (4) : 0**

**Rendimiento neto reducido: -1.763,50**

**2.2. El 2 por 100 del valor catastral (2% x 13.800) = 276**

**Rendimiento neto:**

Se declarará el mayor valor de los dos calculados en las letras a) y b). Es decir, 276.

**Notas a la solución de la segunda vivienda arrendada:**

(1) El importe total a deducir por intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición del inmueble y los gastos de reparación y conservación del inmueble tendrá como límite la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos. El exceso se podrá deducir en los cuatro años siguientes (artículo 23.a).1º de la Ley del IRPF). En este caso el importe total (400 + 200 = 600 euros) es muy inferior a los rendimientos íntegros (10.800 euros). [\(Volver a interés\)](#)

(2) Para determinar las cantidades destinadas a la amortización del bien inmueble en cuenta los siguientes datos:

Valor catastral: 13.800 euros

Valor catastral de construcción: 8.970 euros

% valor catastral de construcción/valor catastral [8.970 ÷ 13.800] x 100] = 65%

Coste de adquisición, excluido el valor del suelo (45.000 x 65%) = 29.250 euros [\(Volver\)](#)

(3) De acuerdo con el artículo 14.2.b) del Reglamento del IRPF la amortización no podrá exceder, en cada año, del resultado de aplicar a los costes de adquisición satisfechos por la adquisición del mobiliario (cedido conjuntamente con la vivienda) los coeficientes de amortización determinados de acuerdo con la tabla de amortizaciones simplificada aprobada por Orden de 27 de marzo de 1998 a que se refiere el artículo 30.1.ª del citado Reglamento, esto es, un 10 por 100. [\(Volver\)](#)

(4) No se aplica la reducción por arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda por ser el rendimiento neto negativo. [\(Volver\)](#)

### **3. Suma de rendimientos netos reducidos del capital inmobiliario**

La suma de rendimientos netos reducidos del capital inmobiliario de los dos arrendamientos:  
(2.657,60 + 276) = **2.933,60**

## **Comunidad Autónoma de Principado de Asturias**

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)

## Por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del Mercado Alternativo Bursátil

**Normativa:** Art. 110-8 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre.

### Cuantía y límite máximo de la deducción

- El **20 por 100 de las cantidades invertidas** durante el ejercicio 2021 en la suscripción de acciones como consecuencia de acuerdos de ampliación de capital por medio del segmento de empresas en expansión del Mercado Alternativo Bursátil.
- El **importe máximo** de deducción será de **10.000 euros**.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

Para la aplicación de la deducción deberán cumplirse los siguientes requisitos:

- La participación del contribuyente en la sociedad objeto de la inversión no puede ser superior al **10 por 100 de su capital social**.
- Las acciones suscritas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período de **dos años como mínimo**.
- La sociedad objeto de la inversión debe tener el **domicilio social y fiscal en Aragón** y no debe tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 4.8.2.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

### Incompatibilidad

Esta deducción será incompatible, **para las mismas inversiones**, con la deducción "Por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación" y "Por inversión en entidades de la economía social".

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica de Aragón, Galicia, Madrid o Murcia por inversiones en entidades que cotizan en el Mercado Alternativo Bursátil" del Anexo B.8 de la declaración en el que, además del importe de la inversión con derecho a deducción, deberá hacerse constar el NIF de la entidad y, si existe, de la segunda entidad, indicando el importe total de la deducción por inversiones en entidades que cotizan en el Mercado Alternativo Bursátil en la casilla correspondiente.

# Capítulo 5. Rendimientos del capital mobiliario

## Comunidad Autónoma de 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)

### Por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación

**Normativa: Art. 110-9 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre.**

#### Cuantía y límite máximo de la deducción

- El **20 por 100 de las cantidades invertidas** en el ejercicio 2021 en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en sociedades mercantiles a que se refiere el artículo 68.1 de la Ley del IRPF con las siguientes limitaciones:
  1. Solo podrá aplicarse esta deducción sobre la cuantía invertida que supere la base máxima de la deducción general por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación prevista en el citado artículo 68.1 de la Ley del IRPF.
  2. Si el contribuyente transmite acciones o participaciones y opta por la aplicación de la exención prevista en el artículo 38.2 de la Ley del IRPF, únicamente formará parte de la base de la deducción correspondiente a las nuevas acciones o participaciones suscritas la parte de la reinversión que exceda del importe total obtenido en la transmisión de aquellas. En ningún caso se podrá practicar deducción por las nuevas acciones o participaciones mientras las cantidades invertidas no superen la citada cuantía.

La [exención de la ganancia patrimonial](#) que se ponga de manifiesto con ocasión de la transmisión de acciones o participaciones cuando el importe obtenido se reinvierta en otra entidad de nueva o reciente creación se comenta en el Capítulo 11.

- El **importe máximo** de esta deducción será de **4.000 euros**.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación" del Anexo B.8 de la declaración en el que, además del importe de la inversión con derecho a deducción, deberá hacerse constar el NIF de la entidad de nueva o reciente creación y, si existe, de la segunda entidad, indicando el importe total de la deducción por inversiones en empresas de nueva o reciente creación en la casilla correspondiente.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

La aplicación de la deducción está condicionada al cumplimiento de los mismos requisitos y condiciones exigidos previstos en el artículo 68.1 de la Ley del IRPF en relación con la deducción general por inversión en la [adquisición de acciones o participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación](#) y, además los siguientes:

- La **Sociedad Anónima, Sociedad Limitada, Sociedad Anónima Laboral o Sociedad Limitada Laboral** donde debe materializarse la inversión deberá tener su **domicilio social y fiscal en Aragón**.
- El contribuyente podrá formar parte del consejo de administración de la sociedad en la cual se ha materializado la inversión, sin que, **en ningún caso, pueda llevar a cabo funciones ejecutivas ni de dirección ni mantener una relación laboral con la entidad objeto de la inversión**.

## Pérdida del derecho a la deducción practicada

El incumplimiento de las condiciones y requisitos establecidos conlleva la pérdida del beneficio fiscal, y el contribuyente debe incluir en la cuota líquida autonómica de la declaración del impuesto correspondiente al ejercicio en el que se produjo el incumplimiento las cantidades indebidamente deducidas, más los intereses de demora devengados.

## Incompatibilidad

Esta deducción será incompatible, **para las mismas inversiones**, con las deducciones "Por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del Mercado Alternativo Bursátil" y "Por inversión en entidades de la economía social".

## Comunidad Autónoma de Canarias

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)

# Rendimientos del capital mobiliario: cuestiones generales

---

## Por adquisición o rehabilitación de vivienda habitual en núcleos rurales o análogos

**Normativa: Art. 110-10 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre.**

### Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

- El **5 por 100 de las cantidades satisfechas** en el período impositivo por la **adquisición o rehabilitación** de la vivienda que constituya o vaya a constituir la vivienda habitual del contribuyente siempre que cumplan los siguientes requisitos:
  - a. Que el contribuyente tenga su **residencia habitual** en la Comunidad Autónoma de Aragón y que a la fecha de devengo del impuesto tenga **menos de 36 años**.
  - b. Que se trate de su **primera vivienda**.

Solo resultará aplicable la deducción cuando el contribuyente no haya sido propietario de ninguna otra vivienda, haya constituido o no su residencia habitual.
  - c. Que la vivienda esté situada en un **municipio aragonés que tenga menos de 3.000 habitantes** o, alternativamente, en una **entidad local menor o en una entidad singular de población**, que se encuentren separadas o diferenciadas de la capitalidad del municipio al que pertenecen.

A estos efectos, la consideración de entidades locales menores o de entidades singulares de población será la que figura en la normativa sobre Administración Local de la Comunidad Autónoma de Aragón.
  - d. Que la **suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro**, casillas **[0435] y [0460]** de la declaración, menos el mínimo por contribuyente y el mínimo por descendientes, casillas **[0511] y [0513]** de la declaración, **no sea superior a:**
    - **21.000 euros** en declaración individual.
    - **35.000 euros** en declaración conjunta.
- Los conceptos de adquisición, rehabilitación, vivienda habitual, base de deducción y su límite máximo, serán los fijados por la **normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012** para la deducción por inversión en vivienda habitual.
- Será también aplicable conforme a la normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012 el requisito de la **comprobación de la situación patrimonial del contribuyente**.

**Importante:** esta deducción solo será aplicable a las adquisiciones o rehabilitaciones de viviendas en núcleos rurales efectuadas a partir de 1 de enero de 2012.

## Comunidad Autónoma 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)

### Concepto

#### Por adquisición de libros de texto y material escolar

**Normativa:** Art. 110-11 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre.

#### Cuantía y límites máximos de la deducción

- El **100 por 100** de las cantidades destinadas por el contribuyente a las siguientes finalidades:
  - La **adquisición de libros de texto** para sus descendientes, que hayan sido editados para Educación Primaria y Educación Secundaria Obligatoria.
  - La **adquisición de “material escolar”** para Educación Primaria y Educación Secundaria Obligatoria.

A estos efectos, se entenderá por material escolar el conjunto de medios y recursos que facilitan la enseñanza y el aprendizaje, destinados a ser utilizados por los alumnos para el desarrollo y aplicación de los contenidos determinados por el currículo de las enseñanzas de régimen general establecidas por la normativa académica, así como la equipación y complementos que la Dirección y/o el Consejo Escolar del centro educativo haya aprobado para la etapa educativa de referencia.

La adquisición de equipos informáticos (tabletas, ordenadores, etc.) usados en el aprendizaje escolar (realización de trabajos, búsqueda de información, etc.) NO tiene la consideración de material escolar a efectos de poder aplicar la deducción. Únicamente tendrán dicha consideración **cuando el centro en que se cursen estudios haya optado por que el material curricular sea exclusiva y necesariamente en formato digital.**

- **El importe de la deducción no puede exceder de los límites que a continuación se señalan**, en función de la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro casillas [0435] y [0460] de la declaración:
  - a. En las **declaraciones conjuntas**
    1. En el supuesto de contribuyentes que **no tengan** la condición legal de "**familia numerosa**":

Base imponible general + Base imponible del ahorro	Límite por descendiente
Hasta 12.000 euros	100,00 euros
Entre 12.000,01 y 20.000,00 euros	50,00 euros
Entre 20.000,01 y 25.000,00 euros	37,50 euros

2. En el supuesto de contribuyentes que **tengan la condición legal de "familia numerosa"**, por cada descendiente: una cuantía fija de **150 euros**.

b. En las **declaraciones individuales**

1. En el supuesto de contribuyentes que **no tengan** la condición legal de **"familia numerosa"**:

Base imponible general + Base imponible del ahorro	Límite por descendiente
Hasta 6.500 euros	50,00 euros
Entre 6.500,01 y 10.000,00 euros	37,50 euros
Entre 10.000,01 y 12.500,00 euros	25,00 euros

2. En el supuesto de contribuyentes que **tengan** la condición legal de **"familia numerosa"**, por cada descendiente: una cuantía fija de **75 euros**.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Los límites máximos de la deducción establecidos respecto a cada descendiente se aplican individualmente para cada uno de ellos, **no pudiéndose aplicar de forma global**.
- La deducción deberá **minorarse**, por cada descendiente, en la cantidad correspondiente a las **becas y ayudas percibidas**, en el período impositivo de que se trate, de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón o de cualquier otra Administración Pública **que cubran la totalidad o parte de los gastos por adquisición de los libros de texto y material escolar**.
- Para la aplicación de la presente deducción sólo se tendrán en cuenta **aquellos descendientes que den derecho a la reducción prevista en concepto de mínimo por descendientes**.
- Asimismo, para la aplicación de la deducción se exigirá, según los casos:
  - a. Con carácter general, que la cantidad resultante de la **suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro casillas [0435] y [0460] de la declaración, no supere las siguientes cuantías:**

- **12.500 euros** en tributación individual.
- **25.000 euros** en tributación conjunta.

**b.** En el supuesto de contribuyentes que tengan la condición legal de "familia numerosa", que la cantidad resultante de la **suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro casillas [0435] y [0460] de la declaración, no supere las siguientes cuantías:**

- **30.000 euros** en tributación individual.
- **40.000 euros** en tributación conjunta.

**c.** En su caso, la acreditación documental de la adquisición de los libros de texto y del material escolar podrá realizarse mediante **factura o cualquier otro medio del tráfico jurídico o económico admitido en Derecho.**

- La deducción corresponderá al ascendiente **que haya satisfecho las cantidades** destinadas a la adquisición de los libros de texto y del material escolar. No obstante, si se trata de matrimonios con el régimen económico del consorcio conyugal aragonés o análogo, las cantidades satisfechas se atribuirán a ambos cónyuges por partes iguales.

## Comunidad Autónoma de Castilla 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)

### Delimitación positiva y negativa

#### A. Delimitación positiva

**Normativa: Art. 21 Ley IRPF**

**Tienen la consideración fiscal de rendimientos del capital mobiliario** todas las utilidades o contraprestaciones, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que provengan, directa o indirectamente, del capital mobiliario y, en general, de bienes o derechos no clasificados como inmobiliarios, de los que sea titular el contribuyente y no se hallen afectos a actividades económicas realizadas por él mismo.

Los rendimientos correspondientes a los elementos patrimoniales, bienes o derechos, que se hallen afectos de manera exclusiva a actividades económicas realizadas por el contribuyente se comprenderán entre los procedentes de las indicadas actividades.

**Importante:** en ningún caso tienen la consideración de *elementos patrimoniales afectos a actividades económicas*, los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros [Art. 29.1 c) Ley IRPF].

#### B. Delimitación negativa

**No se consideran rendimientos del capital mobiliario:**

- Los derivados de la **entrega** de acciones liberadas.

**Normativa: Arts. 25.1 b) y 37.1 a) y b) Ley IRPF**

El tratamiento fiscal de la recepción de acciones liberadas tanto en el caso de valores **admitidos a negociación** como de valores **no admitidos a negociación** se comenta en el Capítulo 11.

**Atención:** desde el 1 de enero de 2017, el importe obtenido por la transmisión tanto de derechos de suscripción procedentes de valores **admitidos a negociación** como de derechos de suscripción procedentes de valores **no admitidos a negociación** en un mercado organizado tiene la consideración de ganancia patrimonial sujeta a retención. Véase el Capítulo 11.

- Los **dividendos y participaciones en beneficios** distribuidos por sociedades que procedan de **períodos impositivos durante los cuales dichas sociedades se hallasen en régimen de transparencia fiscal**.

**Normativa: Art. 91.9 y disposición transitoria décima Ley IRPF; disposición transitoria cuarta Reglamento IRPF**

- La contraprestación obtenida por el **aplazamiento o el fraccionamiento del precio de las operaciones** realizadas en el desarrollo de una actividad económica habitual del contribuyente.

**Normativa: Art. 25.5 Ley IRPF**

- Los derivados de las **transmisiones lucrativas, por causa de muerte** del contribuyente, de los activos representativos de la captación y utilización de capitales ajenos. Tampoco se computará el rendimiento del capital mobiliario **negativo** derivado de la **transmisión lucrativa de activos representativos de la captación y utilización de capitales ajenos por actos "inter vivos"**.

**Normativa: Art. 25.6 Ley IRPF**

- Los **dividendos y participaciones en beneficios** a que se refiere el artículo 25.1 a) y b) Ley IRPF que procedan de beneficios obtenidos en **períodos impositivos durante los cuales la entidad que los distribuye hubiera tributado en el régimen de las sociedades patrimoniales**

**Normativa: Disposición transitoria décima Ley IRPF**

- La **distribución de los beneficios** a que se refiere el artículo 25.1 a) y b) Ley IRPF obtenidos por **sociedades civiles que hubieran llevado contabilidad ajustada al código de comercio en los ejercicios 2014 y 2015** y que pasaron a tener la consideración de contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a partir de 1 de enero de 2016, durante los períodos impositivos en los que hubiera sido de aplicación el régimen de atribución de rentas,



no se integrarán en la base imponible del perceptor que sea contribuyente del IRPF, ni estarán sujetos a retención e ingreso a cuenta.

**Normativa: Disposición transitoria trigésima segunda.3 de la LIS**

## Por arrendamiento de vivienda habitual vinculado a determinadas operaciones de dación en pago

**Normativa:** Art. 110-12 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre.

### Cuantía y base máxima de la deducción

El **10 por 100 de las cantidades satisfechas** durante el ejercicio correspondiente, por el arrendamiento de la vivienda habitual vinculado a las operaciones de dación en pago, con una base máxima de deducción de **4.800 euros anuales**.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- La deducción **solo será aplicable** en el caso de la adjudicación de la vivienda habitual en pago de la totalidad de la **deuda pendiente del préstamo o crédito garantizado mediante hipoteca** de la citada vivienda y siempre que, además, se formalice entre las partes un contrato de **arrendamiento con opción de compra** de la misma vivienda.
- Que la **suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro casillas [0435] y [0460]** de la declaración, no supere las siguientes cuantías:
  - **15.000 euros** en tributación individual.
  - **25.000 euros** en tributación conjunta.
- **Que se haya formalizado el depósito de la fianza** correspondiente al arrendamiento ante el órgano competente en materia de vivienda de la Comunidad Autónoma de Aragón, dentro del plazo establecido por la Ley 10/1992, de 4 de noviembre, de fianza en los arrendamientos urbanos y en determinados contratos de suministro, o norma vigente en cada momento.
- El concepto de vivienda habitual será el fijado por la **normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012** para la deducción por inversión en vivienda habitual.

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica por el arrendamiento de vivienda habitual vinculado a determinadas operaciones de dación en pago de Aragón, Canarias y Castilla La Mancha" del Anexo B.9 del modelo de la declaración.

## Comunidad 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)

## Rendimientos estimados del capital mobiliario y operaciones vinculadas

### Normativa: Arts. 6.5, 40 y 41 Ley IRPF

Las prestaciones de bienes o derechos susceptibles de generar rendimientos del capital mobiliario **se presumen retribuidas, salvo prueba en contrario**. En defecto de prueba en contrario, la valoración de los rendimientos estimados se efectuará por el valor normal de mercado, entendiéndose por éste la contraprestación que se acordaría entre sujetos independientes, salvo prueba en contrario, de otro valor inferior.

Si se trata de **préstamos y operaciones de captación de capitales ajenos en general**, se entenderá por valor normal en el mercado **el tipo de interés legal del dinero** que se halle en vigor el último día del período impositivo, el **3 por 100** para el ejercicio 2021.

**Tratándose de operaciones entre personas o entidades vinculadas**, la valoración se realizará de forma imperativa por el valor normal de mercado, en los términos previstos en el artículo 18 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS). En este mismo Capítulo se comenta la integración en la base imponible de los rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios procedentes de entidades vinculadas.

Conforme al artículo 18 de la LIS las relaciones de vinculación se dan en las operaciones realizadas entre:

- Una entidad y sus socios o partícipes,
- Una entidad y sus consejeros o administradores de derecho y de hecho,
- Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes, consejeros o administradores,
- Una entidad y los consejeros o administradores de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.

Cuando la vinculación se defina en función de la relación socio-sociedad, la participación del socio deberá ser igual o superior al 25 por 100.

La Administración tributaria podrá comprobar que las operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas se han valorado por su valor normal de mercado y efectuará, en su caso, las correcciones valorativas que procedan respecto de las operaciones sujetas al Impuesto sobre Sociedades, al IRPF o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes que no hubieran sido valoradas por su valor normal de mercado. A tal efecto, el contribuyente del IRPF deberá cumplir las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas en los términos y condiciones establecidos en el capítulo V (artículos 13 a 16) del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto 634/2015, de 10 de julio (BOE del 11).

## Por arrendamiento de vivienda social (deducción del arrendador)

**Normativa:** Art. 110-13 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre.

### Cuantía de la deducción

El **30 por 100** de la parte de cuota íntegra autonómica del IRPF que corresponda a los rendimientos del capital inmobiliario de tales arrendamientos en los términos que más adelante se indican.

### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Que el contribuyente **haya puesto una o más viviendas a disposición** del Gobierno de Aragón, o de alguna de sus entidades a las que se atribuya la gestión del Plan de Vivienda Social de Aragón.
- La base de la deducción será la **cuota íntegra autonómica que corresponda a la base liquidable general derivada de los rendimientos netos de capital inmobiliario reducidos en los términos previstos en el artículo 23.2 y 3 de la Ley del IRPF** (reducción del 60 por 100 por arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda y reducción del 30 por 100 por rendimientos con período de generación superior a dos años u obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, respectivamente) correspondientes a dichas viviendas.

## Clasificación según su origen o fuente

**Normativa:** Art. 25 Ley IRPF

Atendiendo a los elementos patrimoniales de los cuales procedan, los rendimientos del capital mobiliario se clasifican, a efectos del IRPF, en los cuatro grupos siguientes:

1. **Rendimientos obtenidos por la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad.**
2. **Rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios.**
3. **Rendimientos procedentes de operaciones de capitalización y de contratos de seguro de vida o invalidez, excepto cuando deban tributar como rendimientos del trabajo, y de rentas derivadas de la imposición de capitales.**

Ahora bien, tributan como **rendimientos del trabajo** las prestaciones derivadas de los contratos de seguro concertados en el marco de la previsión social. Tienen esta consideración los siguientes:

- Contratos de seguros concertados con mutualidades de previsión social cuyas aportaciones hayan podido ser, al menos en parte, gasto deducible u objeto de reducción en la base imponible.
- Planes de previsión social empresarial y seguros colectivos que instrumenten compromisos por pensiones asumidos por las empresas, en los términos previstos en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre (BOE del 13 de diciembre).

- Planes de previsión asegurados.
- Seguros de dependencia conforme a lo dispuesto en la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía personal y Atención a las personas en situación de dependencia (BOE del 15).

#### 4. Otros rendimientos del capital mobiliario.

### Comunidad Autónoma de Cataluña

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)

### Para mayores de 70 años

**Normativa: Art. 110-14 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre.**

## Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

**75 euros** por cada contribuyente que cumpla los siguientes requisitos:

- a. Que el contribuyente **tenga 70 o más años de edad** y obtenga rendimientos integrables en la base imponible general, siempre que no procedan exclusivamente del capital.

El contribuyente debe necesariamente obtener algún rendimiento que provenga de los rendimientos del trabajo y/o de las actividades económicas para que la deducción sea aplicable. Asimismo, ha de tenerse en cuenta que las ganancias patrimoniales que no derivan de transmisiones se considerarán rentas del capital a los efectos de determinar si se cumplen los requisitos para poder aplicar la deducción.

- b. Que la cantidad resultante de la **suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro casillas [0435] y [0460]** de la declaración, no sea superior a las siguientes cantidades:

- **23.000 euros** en declaración individual.
- **35.000 euros** en declaración conjunta.

## Clasificación según su integración en la base imponible

**Normativa: Arts. 45 y 46 Ley IRPF**

La actual Ley del IRPF, con objeto de otorgar un tratamiento neutral a las rentas derivadas del ahorro, establece la incorporación de todas las rentas así calificadas, cualesquiera que sean los instrumentos financieros en que se materialicen y el plazo de su generación, en una base única denominada base imponible del ahorro.

**La base imponible del ahorro se compone de los siguientes rendimientos:**

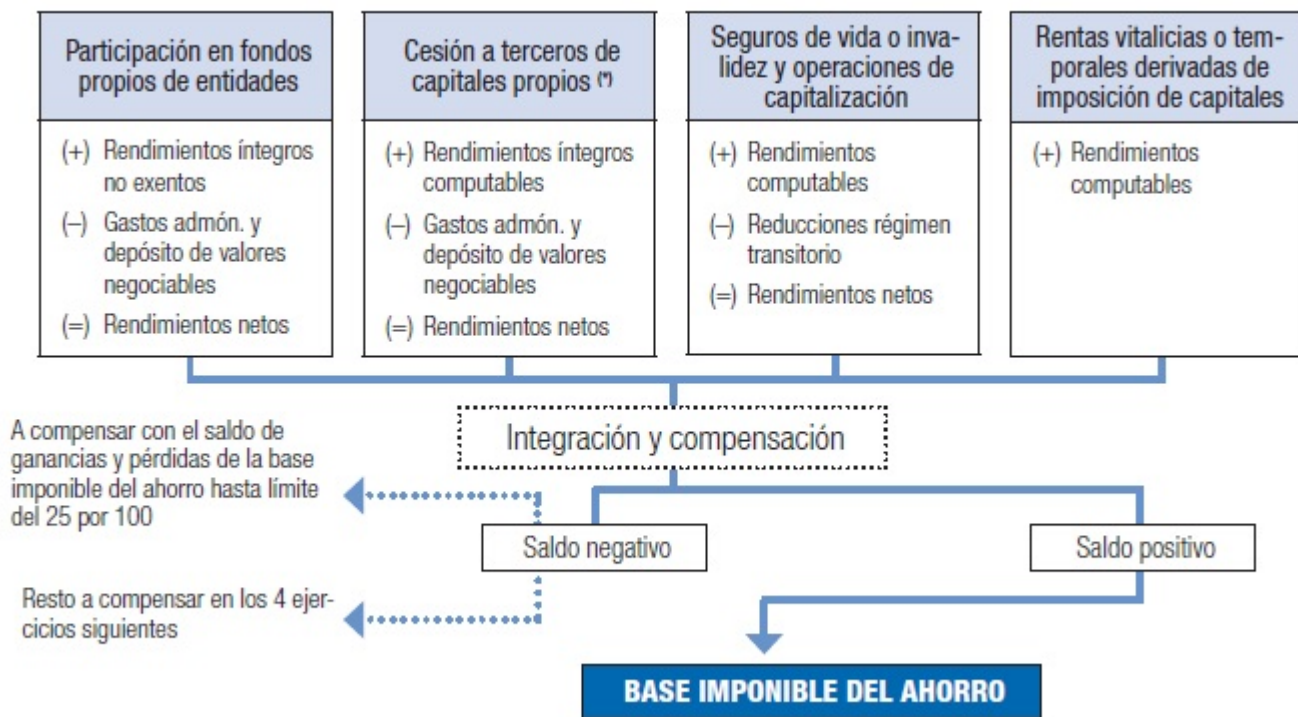
- Los derivados de la participación de fondos propios de entidades.
- Los derivados de la cesión a terceros de capitales propios.
- Los derivados de seguros de vida o invalidez y operaciones de capitalización.
- Los procedentes de rentas vitalicias o temporales derivadas de la imposición de capitales.

**En la base imponible general se incluyen, entre otros, los siguientes rendimientos:**

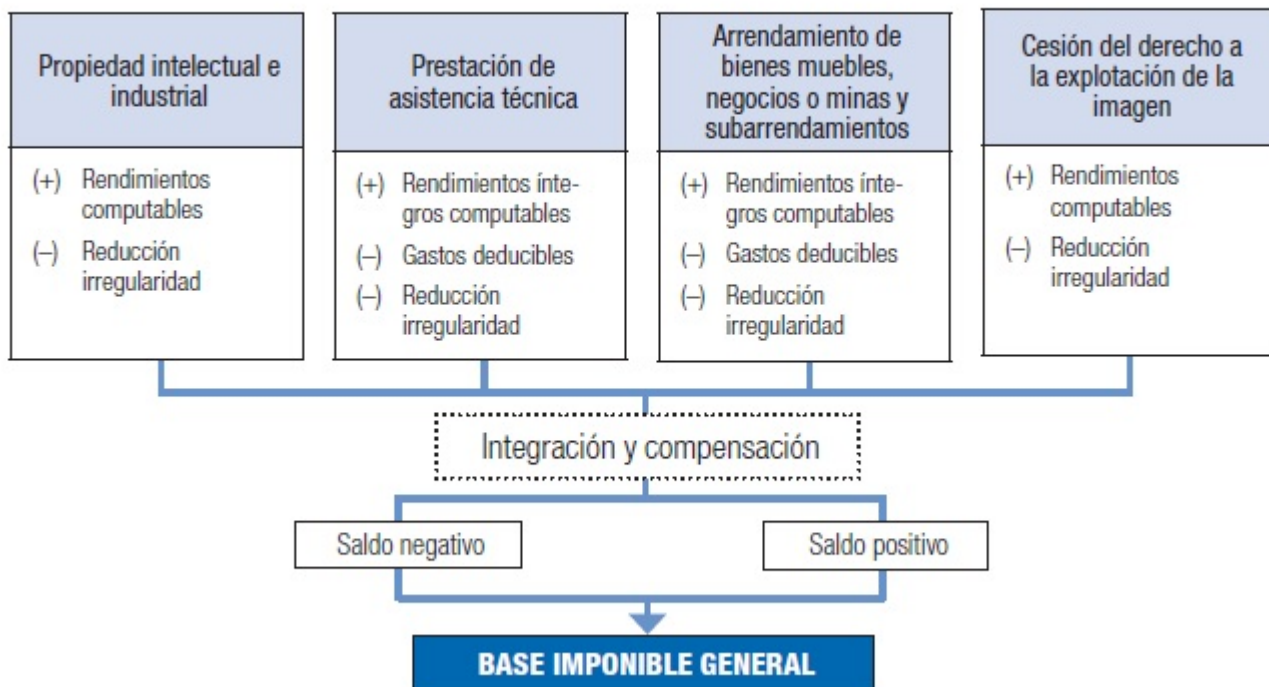
- Los derivados de la propiedad intelectual e industrial y de la prestación de asistencia técnica.
- Los derivados del arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas y subarrendamientos y de la cesión del derecho a la explotación de la imagen.

En la siguiente imagen se representa gráficamente la clasificación de los rendimientos del capital mobiliario según su integración en la base imponible:

### Clasificación de los rendimientos según su integración en la base imponible



(\*) Cuando los rendimientos derivados de la cesión a terceros de capitales propios procedan de entidades vinculadas con el contribuyente, deberá integrarse en la base imponible general el exceso del importe de los capitales propios cedidos a la entidad vinculada respecto del resultado de multiplicar por tres los fondos propios, en la parte que corresponda a la participación del contribuyente, de esta última.



## Comunidad Autónoma de 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)

### Por nacimiento o adopción del primer y/o segundo hijo en poblaciones de menos de 10.000 habitantes

**Normativa: Art. 110-16 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre.**

#### Cuantía de la deducción

- **100 euros** por el nacimiento o adopción, durante el ejercicio, del primer hijo.
- **150 euros** por el nacimiento o adopción, durante el ejercicio, del segundo hijo.
- **200 y 300 euros, respectivamente**, por el nacimiento o adopción del primer o segundo hijo cuando la cantidad resultante de la **suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro casillas [0435] y [0460] de la declaración, no sea superior** a las siguientes cantidades:
  - **23.000 euros en declaración individual.**
  - **35.000 euros en declaración conjunta.**

#### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- La deducción únicamente podrá aplicarse en el período impositivo en que dicho nacimiento o adopción se produzca.
- La **deducción corresponderá al contribuyente con quien convivan los hijos** que den derecho a la deducción. Cuando los hijos que den derecho a la deducción **convivan con más de un contribuyente, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales.**
- La deducción solo podrá aplicarse por aquellos contribuyentes que **hayan residido en el año del nacimiento y en el anterior en municipios aragoneses cuya población de derecho sea inferior a 10.000 habitantes.**

#### Incompatibilidad

Esta deducción será incompatible con la deducción que puede aplicarse el contribuyente por **nacimiento o adopción de un hijo con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100.**



La incompatibilidad está referida a un mismo hijo, de tal forma que, si se aplica respecto a él la deducción en atención al grado de discapacidad de alguno de los hijos, no se podría aplicar esta deducción.

En aquellos supuestos en los que el contribuyente tenga derecho a aplicar ambas deducciones, puede optar por la que sea más favorable teniendo en cuenta, no obstante, que en caso de declaración conjunta sólo cabe aplicar una de las deducciones.

## Cuadro: Clasificación de los rendimientos según su procedencia

Procedencia	Clase de rendimientos	Ejemplos
Valores de renta variable (Acciones y otras participaciones en los fondos propios de cualquier tipo de entidad)	Rendimientos obtenidos por la participación en fondos propios de entidades	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Dividendos, primas de asistencia a juntas y participaciones en beneficios de entidades</li> <li>• Constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute de acciones y participaciones</li> <li>• Cualquier utilidad derivada de la condición de socio, accionista, asociado o partícipe</li> <li>• Distribución de la prima de emisión y reducción de capital con devolución de aportaciones en valores negociados cuyos importes superen el valor de adquisición de las respectivas acciones</li> </ul>
Valores de renta fija y otros instrumentos financieros  Capitales propios cedidos a terceros	Rendimientos pactados o estimados por la cesión a terceros de capitales propios	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Intereses de cuentas o depósitos</li> <li>• Intereses y otros rendimientos de títulos de renta fija (obligaciones, bonos)</li> <li>• Intereses de préstamos concedidos</li> </ul>
	Rendimientos derivados de operaciones realizadas sobre activos financieros	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Transmisión, amortización, canje o reembolso de activos financieros, tales como:                         <ul style="list-style-type: none"> <li>◦ Valores de Deuda Pública (Letras del Tesoro, Bonos y Obligaciones del Estado, etc.)</li> <li>◦ Otros activos financieros</li> <li>◦ Participaciones preferentes y deuda subordinada</li> </ul> </li> <li>• Cesión temporal de activos financieros y cesiones de créditos</li> </ul>
Contratos de seguro de vida o invalidez y operaciones de capitalización	Rendimientos de contratos de seguros de vida o invalidez y de operaciones de capitalización	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Prestaciones de supervivencia</li> <li>• Prestaciones de jubilación</li> <li>• Prestaciones de invalidez</li> <li>• Rentas temporales o vitalicias por imposición de capitales</li> </ul>
Otros elementos patrimoniales de naturaleza mobiliaria no afectos (Bienes o derechos)	Otros rendimientos del capital mobiliario	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Propiedad intelectual (si el perceptor es persona distinta del autor)</li> <li>• Propiedad industrial (*)</li> </ul>

Procedencia	Clase de rendimientos	Ejemplos
		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Asistencia técnica (*)</li> <li>• Arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas, así como los procedentes del subarrendamiento percibidos por el subarrendador (*)</li> <li>• Cesión del derecho a la explotación de la imagen (*)</li> </ul>

**Nota:**

(\*) Siempre que los rendimientos no deriven de elementos afectos ni se obtengan en el ámbito de una actividad económica. [\(Volver\)](#)

## Comunidad Autónoma de Galicia

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)

### Por gastos de guardería de hijos menores de 3 años

**Normativa:** Art. 110-17 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre.

#### Cuantía de la deducción y límite máximo

- El **15 por 100** de las cantidades **satisfechas** en el periodo impositivo por los gastos de custodia de hijos menores de 3 años en guarderías o centros de educación infantil, **con un máximo de 250 euros** por cada hijo inscrito en dichas guarderías o centros.

A los efectos de aplicación de esta deducción, se entenderá como guardería o centro de educación infantil todo centro autorizado por el Departamento competente en materia de Educación que tenga por objeto la custodia de niños menores de 3 años.

- El **límite** de esta deducción, en el período impositivo en el que **el niño cumpla los 3 años** de edad, será de **125 euros**.

#### Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

- Solo se tendrán en cuenta aquellos descendientes que den derecho a la aplicación del mínimo por descendientes.
- Que la **suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro casillas [0435] y [0460]** de la declaración, sea inferior a:

- **35.000 euros** en tributación individual.
- **50.000 euros** en tributación conjunta.

En todo caso, la base imponible del ahorro, sea cual sea la modalidad de declaración, no puede superar **4.000 euros**.

- Cuando los hijos que den derecho a la deducción **convivan con más de un contribuyente, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales.**

Para la aplicación de este requisito han de tenerse en cuenta los siguientes criterios:

- Para determinar si procede prorratear la deducción se atenderá únicamente a la convivencia del hijo con más de un progenitor en la fecha de devengo del impuesto (normalmente el 31 de diciembre), salvo en el caso de guarda y custodia compartida, en el que se considerará que existe convivencia entre los padres, aunque el hijo no esté conviviendo de forma efectiva con uno de ellos en la citada fecha.

Además, es necesario que el contribuyente haya satisfecho los gastos de guardería o centros de educación infantil. No obstante, en el caso de cantidades satisfechas por matrimonios en gananciales y en régimen legal del consorcio conyugal aragonés el importe se entenderá satisfecho por ambos padres aun cuando sea únicamente abonado por uno de los cónyuges.

- En todo caso, la suma de las deducciones por los gastos de guardería de ambos progenitores no puede superar las cuantías máximas previstas.
- Se entenderá que existe convivencia si el hijo falleciera durante el año, siempre que exista convivencia en la fecha de fallecimiento.
- Si, existiendo convivencia entre los padres, hubiera fallecido uno de ellos con anterioridad al 31 de diciembre, se puede aplicar la deducción por las cantidades satisfechas hasta la fecha de fallecimiento que le correspondan, con el límite del **50 por 100** de la cuantía máxima de la deducción que corresponda.

Por su parte, el cónyuge superviviente aplicará la deducción sin que pueda superar, teniendo en cuenta la cantidad aplicada en la declaración del padre fallecido, la cuantía máxima establecida.

## Rendimientos a integrar en la base imponible del ahorro

### Comunidad 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)

### Rendimientos obtenidos participación fondos propios cualquier entidad

Normativa: Art. 25.1 Ley IRPF

### Por inversión en entidades de la economía social

**Normativa: Art. 110-19 Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre.**

## Cuantía de la deducción y límite máximo

- El **20 por 100 de las cantidades invertidas** durante el ejercicio en las aportaciones realizadas con la finalidad de ser socio en entidades que formen parte de la economía social a que se refiere el apartado siguiente.
- El **importe máximo** de esta deducción es de **4.000 euros**, tanto en tributación individual como en tributación conjunta.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de la deducción

La aplicación de esta deducción está sujeta al cumplimiento de los requisitos y condiciones siguientes:

- a. La **participación alcanzada por el contribuyente**, computada junto con las del cónyuge o personas unidas por razón de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, **no podrá ser superior al 40 por 100 del capital de la entidad objeto de la inversión o de sus derechos de voto**.
- b. La entidad en la que debe materializarse la inversión tendrá que cumplir los siguientes **requisitos**:
  1. **Formar parte de la economía social**, en los términos previstos en la Ley 5/2011, de 29 de marzo, de Economía Social (BOE del 30).

De acuerdo con el artículo 6 de la Ley 5/2011: "El Ministerio de Trabajo e Inmigración (actualmente el Ministerio de Trabajo y Economía Social), previo informe del Consejo para el Fomento de la Economía Social, y en coordinación con las Comunidades Autónomas, elaborará y mantendrá actualizado un catálogo de los diferentes tipos de entidades integrantes de la economía social, teniendo en cuenta los principios establecidos en la presente ley y de forma coordinada con los catálogos existentes en el ámbito autonómico.

Los catálogos de entidades de economía social deberán ser públicos. La publicidad se hará efectiva por medios electrónicos.
  2. Tener su **domicilio social y fiscal en Aragón**.
  3. Contar, como mínimo, con una persona ocupada con **contrato laboral y a jornada completa, y dada de alta** en el régimen general de la Seguridad Social.
- c. Los requisitos establecidos en los puntos 1, 2 y 3 anteriores deberán **cumplirse durante un periodo mínimo de cinco años** a contar desde la aportación.
- d. Las operaciones en las que sea de aplicación la deducción **deberán formalizarse en escritura pública**, en la que se hará constar la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.
- e. Las aportaciones habrán de mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un **período mínimo de cinco años**.

## Pérdida del derecho a la deducción practicada

El incumplimiento de los requisitos y condiciones establecidos en las letras a, d y e anteriores comportará la pérdida del beneficio fiscal y, en tal caso, el contribuyente deberá incluir en la declaración del impuesto correspondiente al ejercicio en que se haya producido el incumplimiento la parte del impuesto que se hubiera dejado de pagar como consecuencia de la deducción practicada, junto con los intereses de demora devengados.

## Incompatibilidad

Esta deducción será incompatible, para las mismas inversiones, con las deducciones "Por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del Mercado Alternativo Bursátil" y "Por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación".

**Importante:** los contribuyentes con derecho a la deducción deberán cumplimentar el apartado "Información adicional a la deducción autonómica de Aragón por inversión en entidades de la economía social" del Anexo B.8 de la declaración en el que, además del importe de la inversión con derecho a deducción, deberá hacerse constar el NIF de la entidad y, si existe, de la segunda entidad, indicando el importe de la inversión con derecho a la deducción en la casilla correspondiente.

## Comunidad Autónoma de la Región de Murcia

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)

### En general, rendimientos dinerarios y en especie obtenidos por la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad

Se incluyen dentro de esta categoría los siguientes rendimientos, dinerarios o en especie:

- a. Los **dividendos, primas de asistencia a juntas y participaciones en los beneficios** de cualquier tipo de entidad.
- b. Los **rendimientos procedentes de cualquier clase de activos**, excepto la entrega de acciones total o parcialmente liberadas que, estatutariamente o por decisión de los órganos sociales, faculden para participar en los beneficios, ventas, operaciones, ingresos o conceptos análogos de una entidad por causa distinta de la remuneración del trabajo personal.
- c. Los rendimientos que se deriven de la **constitución o cesión de derechos de uso o disfrute**, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, **sobre los valores o participaciones que representen la participación en los fondos propios de la entidad**.
- d. **Cualquier otra utilidad**, distinta de las anteriores, procedente de una entidad **por la condición de socio, accionista, asociado o partícipe**.
- e. La **distribución de la prima de emisión y la reducción de capital con devolución de aportaciones**. Su examen se realiza en el siguiente [apartado](#) de los "Rendimientos obtenidos participación fondos propios cualquier entidad" de este Capítulo.

## Comunidad Autónoma 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)

## Comunidad Autónoma del Principado de Asturias

Los contribuyentes que en 2021 hayan tenido su residencia habitual en el territorio de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias podrán aplicar las siguientes deducciones autonómicas:

### En concreto: Distribución de la prima de emisión y la reducción de capital con devolución de aportaciones

## Normativa: Arts. 25.1.e) y 33.3.a) Ley IRPF

Hay que distinguir entre:

### 1. Valores admitidos a negociación en alguno de los mercados de valores de la Unión Europea

En este caso **los importes obtenidos** de la distribución de la prima de emisión y la reducción de capital con devolución de aportaciones correspondiente a valores admitidos a negociación **minorarán, hasta su anulación, el valor de adquisición** de las acciones o participaciones afectadas **y los excesos** que pudieran resultar tributarán como **rendimientos del capital mobiliario** no sujetos a retención o a ingreso a cuenta.

No obstante, **cuando la reducción de capital proceda de beneficios no distribuidos, la totalidad de lo percibido por este concepto tributará como dividendo**. A estos efectos, se considerará que las reducciones de capital, cualquiera que sea su finalidad, afectan en primer lugar a la parte del capital social que no provenga de beneficios no distribuidos, hasta su anulación.

### 2. Valores no admitidos a negociación en alguno de los mercados de valores de la Unión Europea

Son los valores no admitidos a negociación en alguno de los mercados regulados de valores definidos en la Directiva 2014/65/ UE (Unión Europea) del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de mayo de 2014, relativa a los mercados de instrumentos financieros, y representativos de la participación en fondos propios de sociedades o entidades.

En el caso de distribución de la prima de emisión y de reducción de capital que tenga por finalidad la devolución de aportaciones **y no proceda de beneficios no distribuidos**, correspondiente a estos valores no admitidos a negociación deberá tenerse en cuenta el signo positivo o negativo de **la diferencia** entre el valor de los fondos propios de las acciones o participaciones correspondiente al último ejercicio cerrado con anterioridad a la fecha de la distribución de la prima o a la de la reducción de capital y su valor de adquisición.

- a. Si la diferencia fuera **positiva**, el importe obtenido o el valor normal de mercado de los bienes o derechos recibidos **se considerará rendimiento del capital mobiliario con el límite de la citada diferencia positiva**.

Señalar que, si bien los artículos 25.1.e) y 33.3.a) Ley IRPF hacen referencia a la Directiva 2004/39/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de abril de 2004, relativa a los mercados de instrumentos financieros, dicha directiva ha sido derogada con efectos de 3 de enero de 2017 por la Directiva 2014/65/ UE (Unión Europea) del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de mayo de 2014, relativa a los mercados de instrumentos financieros. Ésta, en su artículo 94 dispone que las referencias a la Directiva 2004/39/CE se entenderán hechas a la Directiva 2014/65/UE.

- b. Si la diferencia fuera **negativa o cero**, lo percibido minorará el valor de adquisición de las acciones o participaciones hasta anularlo.

**A efectos del cálculo de la diferencia positiva**, el valor de los fondos propios se minorará en su caso, en los siguientes importes:

- En el importe de los beneficios repartidos **con anterioridad** a la fecha de la distribución de la prima de emisión o a la de la reducción de capital, procedentes de reservas incluidas en los citados fondos propios.
- En el importe de las **reservas legalmente indisponibles** incluidas en dichos fondos propios que se hubieran generado con posterioridad a la adquisición de las acciones o participaciones.

**El exceso sobre este límite, esto es, la diferencia entre el valor de los fondos propios y el valor de adquisición de las acciones o participaciones minorará el valor de adquisición de estas últimas hasta anularlo** y la parte de dicho exceso que supere el valor de adquisición tributará como rendimiento del capital mobiliario no sujeto a retención o a ingreso a cuenta.

Asimismo, con objeto de evitar supuestos de doble imposición, si el reparto de la prima de emisión o la reducción de capital que tenga por finalidad la devolución de aportaciones y no proceda de beneficios no distribuidos determinaron rendimientos del capital mobiliario por la referida diferencia entre el valor de adquisición y el de los fondos propios, y con posterioridad el contribuyente obtuviera dividendos o participaciones en beneficios de la misma entidad en relación con acciones o participaciones que hubieran permanecido en su patrimonio desde la distribución de la prima de emisión o desde la reducción de capital, el importe de éstos minorará el valor de adquisición de las mismas, con el límite de los rendimientos del capital mobiliario previamente computados por el reparto de la prima de emisión o por la reducción de capital con devolución de aportaciones.

**En resumen:** si los fondos propios atribuibles al contribuyente persona física (minorado en las reservas indisponibles incluidas en dichos fondos propios que se hubieran generado con posterioridad a la adquisición de las acciones o participaciones y en el importe de los beneficios repartidos con anterioridad a la fecha de la distribución de la prima de emisión o a la de la reducción de capital procedentes de reservas incluidas en los citados fondos propios) superan el valor de adquisición de sus acciones o participaciones, lo percibido (el reparto de la prima de emisión o la reducción de capital en los términos comentados con anterioridad), hasta dicha diferencia positiva tributa como rendimiento del capital mobiliario. El resto de lo percibido reduce el valor de adquisición de las acciones o participaciones hasta su anulación y la parte que supere el valor de adquisición tributa como rendimiento del capital mobiliario no sujeto a retención o a ingreso a cuenta.

La razón de dicha modificación se encuentra en que dicho párrafo aclaratorio sólo tiene en cuenta como minoración de los fondos propios las reservas legales, no mencionando las reservas repartidas antes, que se encuentran incluidas en los fondos propios. A su vez no se precisa que dichas reservas legales incluidas en dichos fondos propios son las que se hubieran generado con posterioridad a la adquisición de las acciones. Por otro lado, la palabra “exceso”, puede confundir, ya que en el párrafo anterior se utiliza en el sentido de la parte del total percibido que excede de la diferencia positiva entre los fondos propios y el valor de adquisición, mientras que en el presente párrafo se utiliza primero como diferencia positiva entre los fondos propios y el valor de adquisición y en segundo lugar parece que como la parte del total percibido que excede de la diferencia positiva entre los fondos propios y el valor de adquisición. Por último, debe eliminarse la expresión “tributa otra vez”, ya que cada componente en que se divide lo percibido de la sociedad, tributa o se computa una sola vez.



A continuación, se recoge un supuesto práctico sobre este tema:

## Comunitat Valenciana

Ley 13/1997, de 23 de diciembre,  
por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos. TEXTO CONSOLIDADO BOE. (DOCV, 31-diciembre-1997) (BOE, 07-abril-1998)

## Glosario de abreviaturas

1. AEAT: Agencia Estatal de Administración Tributaria
2. BI: Base Imponible
3. BOE: Boletín Oficial del Estado
4. BOJA: Boletín Oficial de la Junta de Andalucía
5. BOR: Boletín Oficial de La Rioja
6. CE: Comunidad Europea
7. CIF: Código de Identificación Fiscal
8. DNI: Documento Nacional de Identidad
9. DO: Diario Oficial de la Unión Europea
10. DOCV: Diari Oficial de la Generalitat Valenciana
11. DOG: Diario Oficial de Galicia
12. ECC: Consejería de Economía y Comercio
13. EEE: Espacio Económico Europeo
14. EHA: Ministerio de Economía y Hacienda
15. ERTE: Expedientes de Regulación Temporal de Empleo
16. GLP: Gas licuado del petróleo
17. HAC: Ministerio de Economía y Hacienda
18. HAP: Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas
19. HFP: Ministerio de Hacienda y Función Pública
20. I+D+I: Investigación científica y desarrollo e innovación tecnológica
21. IBI: Impuesto sobre Bienes Inmuebles
22. IGIC: Impuesto General Indirecto Canario
23. IMSERSO: Instituto de Mayores y Servicios Sociales
24. INT: Ministerio del Interior
25. IPREM: Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples

26. IRNR: Impuesto sobre la Renta de no Residentes
27. IRPF: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
28. IS: Impuesto sobre Sociedades
29. ISAF: Instituto de Ciencias de la Salud y la Actividad Física
30. ISFAS: Instituto Social de las Fuerzas Armadas
31. IVA: Impuesto sobre el Valor Añadido
32. Ivace: Instituto valenciano de competitividad empresarial
33. LAU: Ley de Arrendamientos Urbanos
34. LGT: Ley General Tributaria
35. LIRPF: Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
36. LIS: Ley del Impuesto sobre Sociedades
37. MUFACE: Mutualidad General de Funcionarios Civiles del Estado
38. MUGEJU: Mutualidad General Judicial
39. NIE: Número de Identificación de Extranjero
40. NIF: Número de Identificación Fiscal
41. NRC: Número de referencia completo
42. ONCE: Organización Nacional de Ciegos Españoles
43. ONG: Organización no gubernamental
44. OVI: Oficina Virtual de Industria
45. RIC: Reserva por inversiones en Canarias
46. TEAC: Tribunal Económico Administrativo Central
47. TPO: Transmisiones Patrimoniales Onerosas
48. TRLIRNR: Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes
49. TRLIS: Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades
50. TS: Tribunal Supremo
51. UE: Unión Europea
52. UNESCO: Organización de las Naciones Unidas para la Educación

53. etc: etcetera

Documento generado con fecha 11/Abril/2022 en la dirección web  
<https://sede.agenciatributaria.gob.es> en la ruta:

Inicio / Ayuda / Manuales, vídeos y folletos / Manuales prácticos

