22

Renta y Patrimonio

MANUAL DE DIVULGACIÓN

El contenido de este Manual de Divulgación carece de efectos vinculantes para la Administración. Tiene el carácter de mera información y no podrá invocarse en ninguna reclamación o recurso.

PRESENTACIÓN

Me es grato presentar una nueva edición de la colección que lleva por título “Manual para la declaración de los Impuestos sobre la Renta y el Patrimonio”, con la pretensión de mejorar la información, comunicación y calidad de servicios con los contribuyentes guipuzcoanos.

Este manual contiene una gran variedad de casos prácticos resueltos con la finalidad de ayudar a los contribuyentes a disipar cuantas dudas puedan plantearse en el momento de efectuar las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio.

Donostia–San Sebastián, 2 de marzo de 2023

LA DIRECTORA GENERAL DE HACIENDA

ÍNDICE

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

1. Introducción 15
1.1 Esquema gráfico para la determinación de la obligación de declarar 17
1.2 ¿Quién no está obligado a declarar? 18
1.3 ¿Quién está obligado a declarar? 18
1.4 ¿Qué se entiende por residencia habitual? 20
1.5 ¿Qué es la unidad familiar? 21
1.6 ¿Qué hay que declarar? 22
1.7 ¿Qué no hay que declarar? 22
1.8 Tributación individual y tributación conjunta 30
1.8.1 Tributación individual 30
1.8.2 Tributación conjunta 30
1.9 Periodo impositivo y devengo del impuesto 31
1.10 ¿Cómo puede presentarse la declaración? 33
1.10.1 Modalidad Internet. 33
1.10.2 Modalidad mecanizada. 33
1.10.3 Propuesta de autoliquidación 34
1.11 ¿Cuál es el plazo para presentar la declaración? 34
1.12 ¿Cómo se ingresa y se devuelve el resultado de las declaraciones? 34
1.13 ¿Dónde hay que presentar la declaración mecanizada? 34
1.14 Asignación de un porcentaje para los fines de interés social y de la Iglesia Católica 36
1.15 Liquidación opcional (rendimientos del trabajo) 36
1.15.1 Quiénes pueden optar. 36
1.15.2 Quiénes no pueden optar. 36
1.15.3 Procedimiento. 36

2. Rendimientos del trabajo 39
2.1 ¿Qué son los rendimientos del trabajo? 41
2.1.1 ¿Qué prestaciones abarcan los rendimientos del trabajo? 41
2.2 ¿Son rendimientos de trabajo las dietas por desplazamiento y los gastos de viaje? 43

2.2.1 Reglas generales 43
2.2.2 Reglas especiales 44
2.3 ¿Qué es y qué no es rendimiento en especie? 45
2.3.1 ¿Qué es rendimiento en especie? 45
2.3.2 ¿Qué no es rendimiento en especie? 46
2.3.3 ¿Cómo se calcula el valor de los rendimientos en especie? 47
2.3.4 ¿Cómo se integran las rentas en especie en la base imponible? 48
2.4 Rendimiento íntegro 49
2.5 ¿Qué gastos se pueden deducir? 55
2.6 ¿Qué bonificaciones se pueden aplicar? 55
2.7 ¿Cómo se calcula el rendimiento neto? 56
2.8 ¿A quién se atribuyen los rendimientos del trabajo? 56
2.9 ¿Cuándo se imputan los rendimientos del trabajo? 56
2.10 ¿Cómo se valoran los rendimientos estimados? 57
2.11 Operaciones vinculadas 57

3. Rendimientos del capital inmobiliario 59
3.1 ¿Qué son los rendimientos del capital inmobiliario? 61
3.2 ¿Cuáles son los rendimientos íntegros del capital inmobiliario? 61
3.2.1 ¿Cómo se computan los rendimientos íntegros? 61
3.3 ¿Qué gastos pueden deducirse? 62
3.3.1 Gastos deducibles en el caso de rendimientos del capital inmobiliario procedentes de vivienda habitual 62
3.3.2 Gastos deducibles en el caso de rendimientos del capital inmobiliario procedentes de alojamientos turísticos 62
3.3.3 Gastos deducibles en el caso de rendimientos del capital inmobiliario no procedentes de viviendas 62
3.4 ¿Cómo se calcula el rendimiento neto? 63
3.5 ¿A quién se atribuyen los rendimientos del capital inmobiliario? 64
3.6 ¿Cuándo se imputan los rendimientos del capital inmobiliario? 64
3.7 ¿Cómo se valoran los rendimientos estimados? 64
3.8 ¿Cómo se determinan los rendimientos de los contratos de arrendamientos anteriores al 9–5–1985? 64

4. Rendimientos del capital mobiliario 65
4.1 ¿Qué son los rendimientos del capital mobiliario? 67
4.2 ¿Qué son los rendimientos en especie? 67
4.2.1 Concepto de rendimientos en especie 67
4.2.2 ¿Cómo se valoran los rendimientos en especie? 67
4.2.3 ¿Cómo se integran en la base imponible? 67
4.3 ¿Cuáles son los rendimientos íntegros del capital mobiliario? 67
4.3.1 Rendimientos obtenidos por participar en los fondos propios de cualquier tipo de entidad 67
4.3.2 Rendimientos obtenidos por la cesión de capitales propios a terceros 69

4.3.3 Rendimientos procedentes de operaciones de capitalización, de contratos de seguros de vida o invalidez y de rentas derivadas de la imposición de capitales. ... 70
4.3.4 Otros rendimientos del capital mobiliario ... 72
4.3.5 ¿Qué porcentaje de los rendimientos hay que declarar? ... 73
4.4 ¿Qué gastos pueden deducirse? ... 74
4.5 ¿Cómo se calcula el rendimiento neto? ... 74
4.6 ¿A quién se atribuyen los rendimientos del capital mobiliario? ... 74
4.7 ¿Cuándo se imputan los rendimientos del capital mobiliario? ... 75
4.8 ¿Cómo se valoran los rendimientos estimados? ... 75
4.9 Operaciones vinculadas. ... 75

5. Rendimientos de actividades económicas ... 77
5.1 ¿Qué son los rendimientos de actividades económicas? ... 79
5.2 ¿A quién se atribuyen los rendimientos de las actividades económicas? ... 79
5.3 ¿Quiénes y cómo tributan en las "entidades en régimen de atribución de rentas"? ... 80
5.3.1 ¿Quiénes tributan? ... 80
5.3.2 ¿Cómo tributan? ... 80
5.3.3 ¿Cómo tributan las herencias pendientes de un poder testatorio? ... 80
5.3.4 ¿Cómo tributan las sociedades civiles que, conforme a la normativa correspondiente al domicilio fiscal de éstas, tributan como contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades? ... 80
5.4 ¿Cómo se calcula la base imponible y el rendimiento neto de las actividades económicas? ... 81
5.4.1 ¿Cuáles son los métodos para calcular la base imponible? ... 81
5.4.2 ¿Cómo se calcula el rendimiento neto de las actividades económicas? ... 81
5.4.3 ¿Cuándo son incompatibles la modalidad normal y la modalidad simplificada? ... 81
5.5 ¿Cómo se calcula el rendimiento por el método de estimación directa? ... 81
5.5.1 ¿Cómo se calcula el rendimiento por la modalidad normal? ... 82
5.5.2 ¿Cómo se calcula el rendimiento por la modalidad simplificada? ... 84
5.6 ¿Cuál es el tratamiento de los rendimientos irregulares? ... 86
5.7 ¿Qué elementos patrimoniales están afectos o no afectos a actividades económicas? ... 87
5.7.1 ¿Qué son elementos patrimoniales afectos a actividades económicas? ... 87
5.7.2 ¿Qué son elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas? ... 87
5.7.3 ¿Cómo funciona la afectación y desafectación de elementos patrimoniales por el contribuyente? ... 88
5.7.4 ¿Cómo se calcula la ganancia o pérdida patrimonial derivada de la transmisión de elementos patrimoniales afectos? ... 90
5.7.5 ¿Qué beneficio fiscal tiene la reinversión del importe obtenido en la transmisión de elementos afectos? ... 91
5.8 ¿Cómo se calculan los rendimientos estimados? ... 92
5.9 ¿Con qué criterio se hará la imputación temporal? ... 92
5.10 Obligaciones contables y registrales de los contribuyentes titulares de actividades económicas ... 93

6. Ganancias y pérdidas patrimoniales 97
6.1 ¿Qué son ganancias y pérdidas patrimoniales? 98
6.1.1 ¿Cuándo no se altera la composición del patrimonio? 98
6.1.2 ¿Cuándo no existe ganancia o pérdida patrimonial? 98
6.1.3 ¿Cuándo están exentas las ganancias? 102
6.1.4 ¿Cuándo no se tienen en cuenta las pérdidas? 102
6.2 ¿Cómo se calcula la ganancia o la pérdida patrimonial? 103
6.2.1 ¿Cómo se calcula el valor de adquisición? 103
6.2.2 ¿Cómo se actualiza el valor de adquisición? 103
6.2.3 ¿Cómo se calcula el valor de transmisión? 104
6.2.4 Régimen transitorio aplicable a los elementos adquiridos antes del 31 de diciembre de 1994 104
6.3 Normas específicas de valoración 106
6.3.1 Transmisión onerosa de valores representativos de la participación en fondos propios de sociedades o entidades admitidos a negociación en mercados regulados 106
6.3.2 Transmisión onerosa de valores o participaciones representativos de la participación en fondos propios de sociedades o entidades no admitidos a negociación en mercados regulados 108
6.3.3 Transmisión de valores o participaciones en el capital de sociedades patrimoniales 109
6.3.4 Transmisión o reembolso a título oneroso de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de las instituciones de inversión colectiva 109
6.3.5 Aportaciones no dinerarias a sociedades 110
6.3.6 Separación de socios o disolución de sociedades 110
6.3.7 Traspaso de local de negocio 111
6.3.8 Indemnizaciones por pérdidas o siniestros en elementos patrimoniales 111
6.3.9 Permuta de bienes o derechos 111
6.3.10 Extinción de rentas vitalicias o temporales 112
6.3.11 Transmisión de elementos patrimoniales a cambio de una renta temporal o vitalicia 112
6.3.12 Transmisión de derechos reales sobre bienes inmuebles 112
6.3.13 Incorporaciones de bienes o derechos que no deriven de una transmisión 112
6.3.14 Operaciones realizadas en el mercado de futuros y opciones 112
6.3.15 Enajenaciones de bienes que hayan pertenecido a una herencia que se halle pendiente de un poder testatorio 112
6.4 Ganancias patrimoniales no justificadas 112
6.5 ¿A quién se atribuyen las ganancias y pérdidas patrimoniales? 113
6.6 ¿Cuándo se imputan las ganancias y las pérdidas patrimoniales? 113
6.7 Casos de reinversión 113
6.7.1 ¿Qué sucede si se “reinvierte” el importe obtenido como consecuencia del reembolso o transmisión de participaciones o acciones en Instituciones de Inversión Colectiva? 113
6.7.2 ¿Qué sucede si se “reinvierte” el importe obtenido en la transmisión de la vivienda habitual? 114

6.8 Ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de elementos afectos a actividades económicas ... 116

7. Imputación y atribución de rentas ... 117
7.1 Unión Temporal de Empresas (UTE) y Agrupaciones de interés económico (AIE) ... 118
7.2 Régimen de transparencia fiscal internacional ... 118
7.2.1 ¿A quién se imputará la renta positiva obtenida por una entidad de transparencia fiscal no residente en territorio español? ... 118
7.2.2 ¿Cuáles son las rentas objeto de imputación? ... 118
7.2.3 ¿Qué obligaciones formales se derivan si se aplica el régimen de transparencia fiscal internacional? ... 119
7.3 ¿Cómo tributarán los socios o partícipes de los fondos de inversión constituidos en "paraísos fiscales"? ... 120
7.4 Atribución de rentas ... 120

8. Imputación temporal ... 123
8.1 Regla general ... 125
8.2 Reglas especiales ... 125

9. Base imponible ... 129
9.1 ¿Qué rentas se incluyen en la base imponible? ... 129
9.2 Clases de base imponible ... 129
9.3 Base imponible general ... 129
9.3.1 ¿Qué rentas se incluyen en la base imponible general? ... 129
9.4 Base imponible del ahorro ... 129
9.4.1 ¿Qué rentas se incluyen en la base imponible "del ahorro"? ... 129

10. Base liquidable ... 133
10.1 ¿Qué es la base liquidable? ... 135
10.2 Base liquidable general ... 135
10.2.1 ¿Qué reducciones entran en la base liquidable general? ... 135
10.2.2 Compensación de bases liquidables generales negativas ... 142
10.3 Base liquidable del ahorro ... 142

11. Cuota íntegra ... 143
11.1 ¿Qué es la "cuota íntegra"? ... 145
11.2 Gravamen de la base liquidable general ... 145
11.3 Gravamen de la base liquidable del ahorro ... 145
11.4 Régimen opcional de tributación por las ganancias patrimoniales derivadas de valores admitidos a negoción ... 145

12. Cuota líquida y deducciones ... 147
12.1 Concepto de cuota líquida ... 149
12.2 Cuota líquida ... 149
12.3 Deducciones familiares y personales ... 149

12.3.1 Deducción por descendientes (hijos, nietos, bisnietos...) 149
12.3.2 Deducción por abonar a hijos anualidades por alimentos 150
12.3.3 Deducción por ascendientes (padres, abuelos, bisabuelos) 150
12.3.4 Deducción por discapacidad o dependencia 151
12.3.5 Deducción por edad 152
12.3.6 ¿Cómo se determina la situación personal y familiar? 152
12.4 Deducción por aportaciones realizadas al patrimonio protegido de la persona con discapacidad 153
12.5 Deducciones por vivienda habitual 153
12.5.1 Deducción por alquiler de vivienda habitual 154
12.5.2 Deducción por adquisición de vivienda habitual 154
12.5.3. Deducción por inversiones para el suministro de la energía eléctrica solar en la vivienda habitual. 157
12.6 Deducciones para el fomento de las actividades económicas 158
12.6.1 Deducción por inversiones y otras actividades 158
12.6.2 Deducción por participación de las personas trabajadoras en su entidad empleadora 165
12.6.3 Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación 166
12.6.4 Deducción por financiación a entidades con alto potencial de crecimiento 166
12.6.5 Deducción por la constitución de entidades por las personas trabajadoras. 167
12.6.6 Deducción para la implantación del sistema TicketBai. 168
12.6.7. Anticipo de deducciones para el fomento del cumplimiento voluntario de la obligación TicketBAI (KTB-Kenkariback). 169
12.7 Deducciones por donativos 169
12.7.1 Por actividades de mecenazgo 169
12.8 Otras deducciones 170
12.8.1 Deducción por doble imposición internacional 170
12.8.2 Deducción por cuotas satisfechas a los sindicatos de trabajadores y por cuotas y aportaciones a partidos políticos 170
12.8.3 Deducciones en régimen de transparencia fiscal internacional 170
12.9 Justificación documental 170

13. Cuota diferencial 173

14. Régimen tributario de las herencias que se hallen pendientes del ejercicio de un poder testatorio 177
14.1 Disposiciones de aplicación 179
14.2 Exenciones 179
14.3 Titularidad 179
14.4 Base liquidable 179
14.5 Deducciones aplicables 179
14.6 Otras minoraciones de la cuota. 179
14.7 Pago del Impuesto 179
14.8 Periodo impositivo 179

14.9 Responsabilidades 179

Impuesto sobre el Patrimonio

1. Introducción 185
1.1 ¿Quién está obligado a declarar? 185
1.2 ¿Qué se entiende por residencia habitual? 185
1.3 ¿Qué hay que declarar? 186
1.4 ¿Qué no hay que declarar? 186
1.5 ¿Quién es el titular? 189
1.6 ¿Cómo se presenta la declaración? 190
1.7 ¿Cuándo y dónde se presenta la declaración, y cómo se paga? 190
1.8 Rentas pendientes del ejercicio de un poder testatorio 190

2. Base imponible 190

3. ¿Cómo se valoran los bienes, los derechos y las deudas? 191
3.1 Bienes inmuebles 191
3.2 Actividades empresariales y profesionales 191
3.3 Depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo 191
3.4 Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, negociados en mercados organizados 191
3.5 Demás valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios 191
3.6 Valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, negociados en mercados organizados 192
3.7 Demás valores representativos de la participación en fondos de cualquier tipo de entidad 192
3.8 Seguros de vida y rentas temporales o vitalicias 192
3.9 Joyas, pieles de carácter suntuario, vehículos, embarcaciones y aeronaves 192
3.10 Objetos de arte y antigüedades 192
3.11 Derechos reales 192
3.12 Concesiones administrativas 192
3.13 Derechos derivados de la propiedad intelectual e industrial 192
3.14 Opciones contractuales 192
3.15 Demás bienes y derechos de contenido económico 192
3.16 Deudas 192

4. Base liquidable 192

5. Cuota íntegra 192

6. Cuota líquida 193

7. Deducción por impuestos satisfechos en el extranjero 193

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas 2022

1
Introducción

1.1 Esquema gráfico para la determinación de la obligación de declarar

1.2 ¿Quién no está obligado a declarar?

1.3 ¿Quién está obligado a declarar?

1.4 ¿Qué se entiende por residencia habitual?

1.5 ¿Qué es la unidad familiar?

1.6 ¿Qué hay que declarar?

1.7 ¿Qué no hay que declarar?

1.8 Tributación individual y tributación conjunta

- 1.8.1 Tributación individual
- 1.8.2 Tributación conjunta

1.9 Periodo impositivo y devengo del impuesto

1.10 ¿Cómo puede presentarse la declaración?

- 1.10.1 Modalidad Internet.
- 1.10.2 Modalidad mecanizada
- 1.10.3 Propuesta de autoliquidación

1.11 ¿Cuál es el plazo para presentar la declaración?

1.12 ¿Cómo se ingresa y se devuelve el resultado de las declaraciones?

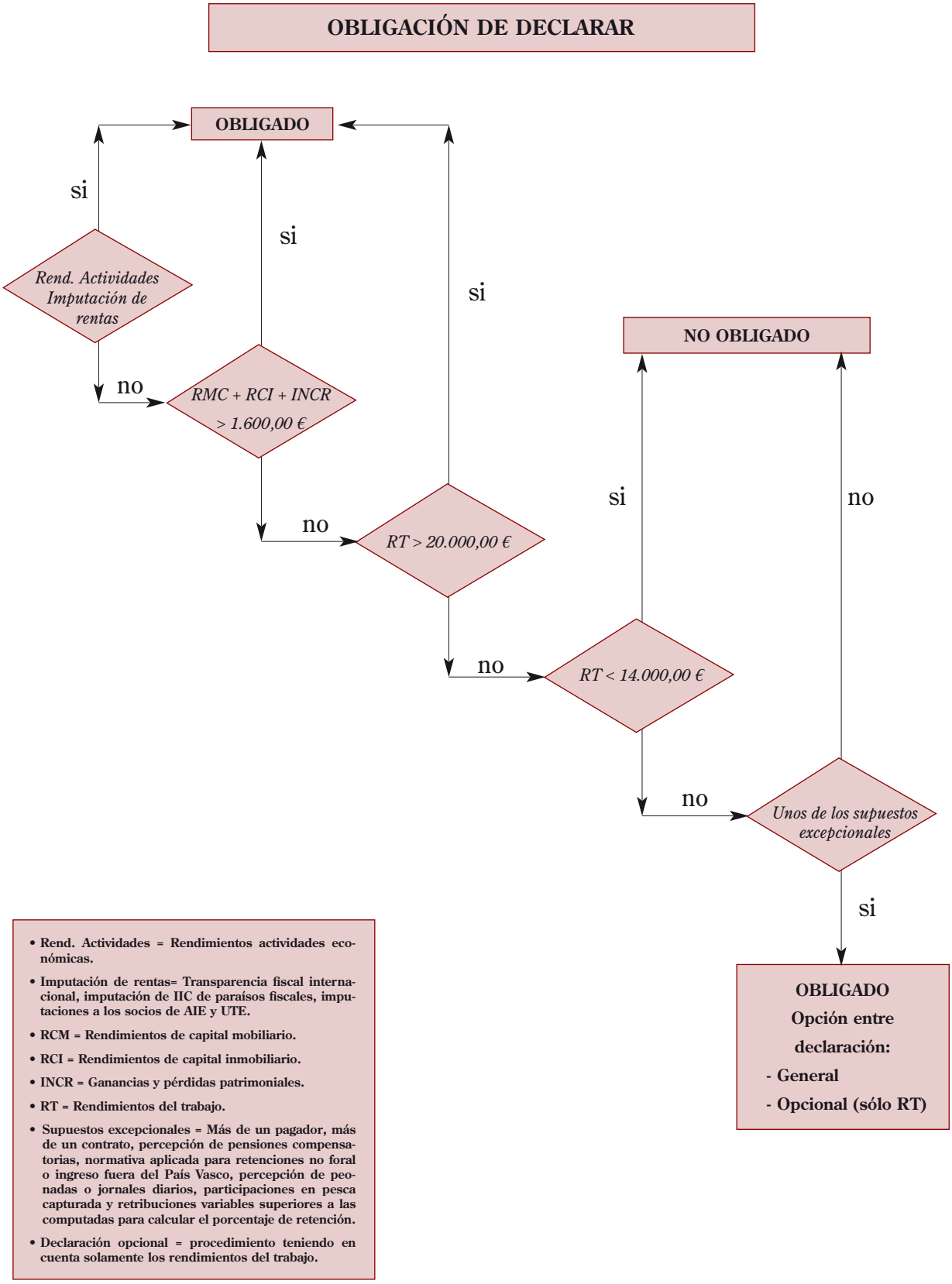
1.13 ¿Dónde hay que presentar la declaración mecanizada?

1.14 Asignación de un porcentaje para los fines de interés social y de la Iglesia Católica

1.15 Liquidación opcional (rendimientos del trabajo)

- 1.15.1 ¿Quiénes pueden optar?
- 1.15.2 ¿Quiénes no pueden optar?
- 1.15.3 Procedimiento.

1.1 Esquema gráfico para la determinación de la obligación de declarar



1.2 ¿Quién no está obligado a declarar?

No están obligados a declarar por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aquellos contribuyentes cuyas rentas procedan exclusivamente de las siguientes fuentes:

- **Rendimientos brutos del trabajo** (sueldos, pensiones...) inferiores a **20.000,00 euros anuales**, en caso de hacer la declaración individual. Si la declaración se hace de forma conjunta por los miembros de la unidad familiar, este límite opera respecto de cada uno de los contribuyentes que obtengan este tipo de rendimientos.
- **Rendimientos brutos del capital** (arrendamiento de inmuebles, dividendos de acciones, intereses de cuentas, de depósitos, etc.), y **ganancias patrimoniales** (ganancias derivadas de ventas de acciones, premios por la participación en concursos o juegos, etc.), incluidos en ambos casos los exentos, que no superen conjuntamente los **1.600,00 euros anuales**.

ATENCIÓN: Aunque no tienen obligación de presentar declaración los contribuyentes con rentas de trabajo inferiores a 20.000,00 euros, sí tendrán que hacerlo, por ejemplo, en el caso de que por vender su casa, recibir intereses de sus cuentas corrientes, vender acciones, etc. obtengan unas rentas que superen los 1.600,00 euros anuales.

Con independencia de lo dispuesto anteriormente, **también deben presentar la declaración** las personas que perciban individualmente rendimientos de trabajo por un importe comprendido entre 14.000,00 y 20.000,00 euros brutos anuales y se encuentren en alguna de las siguientes situaciones**:**

a) Quienes, durante el año, hayan percibido rendimientos de trabajo que procedan de más de un pagador, o recibiéndose del mismo pagador sean satisfechos por conceptos iguales o diferentes y no se hayan sumado para practicar la retención correspondiente o quienes en el año hayan suscrito más de un contrato de trabajo o relación laboral, administrativa o de otro tipo.

   No obstante, no estarán obligados a presentar autoliquidación si la suma de las cantidades percibidas del segundo y restantes pagadores, por orden de cuantía, no supera en su conjunto la cantidad de 2.000 euros anuales.

b) Quienes al concluir el periodo inicialmente previsto en su contrato, continuasen prestando sus servicios al mismo empleador o volviesen a hacerlo durante el año, así como cuando hayan prorrogado su contrato de trabajo o relación laboral, administrativa o de otro tipo.

c) Quienes reciban pensiones compensatorias de su cónyuge o pareja de hecho, cuando se trate de parejas de hecho constituidas conforme a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho, o anualidades por alimentos diferentes a las percibidas de los padres en concepto de anualidades por alimentos por decisión judicial.

d) Quienes hayan soportado retenciones o ingresos a cuenta del trabajo calculados de acuerdo con una normativa diferente a la aprobada por las Instituciones Forales o que no hayan sido ingresadas en alguna Diputación Foral del País Vasco.

e) Quienes reciban sus retribuciones por peonadas o jornales diarios.

f) Trabajadores de embarcaciones de pesca cuando sus retribuciones consistan, total o parcialmente, en una participación en el valor de la pesca capturada.

g) Quienes perciban retribuciones variables en función de resultados u otros parámetros análogos, siempre que estas retribuciones superen a las tenidas en cuenta para el cálculo del porcentaje de retención o ingreso a cuenta.

h) Quienes incumplan alguna de las condiciones, plazos o circunstancias establecidas para el derecho a disfrutar de alguna exención, bonificación, reducción, deducción o cualesquiera beneficio fiscal que conlleve o implique la necesidad de comunicar a la Administración Tributaria dicha circunstancia o de efectuar regularización o ingreso.

Los contribuyentes obligados a presentar declaración por percibir individualmente rendimientos de trabajo por importe comprendido entre 14.000,00 y 20.000,00 euros brutos anuales y por encontrarse en alguno de los supuestos explicados en las letras a) a g), podrán optar por presentar la declaración general o por la **liquidación opcional** según se explica en el apartado 1.15.

RESUMEN: No están obligados a declarar los contribuyentes que tengan unos rendimientos brutos del trabajo (sueldos, pensiones, etc.), sujetos y no exentos, inferiores a 14.000,00 euros y rendimientos brutos de capital y ganancias patrimoniales inferiores a 1.600,00 euros. Tampoco estarán obligados a declarar los contribuyentes con rendimientos brutos del trabajo comprendidos entre 14.000,00 y 20.000,00 euros, en aquellos supuestos en los que se perciban rendimientos de trabajo de más de un pagador, cuando la suma de las cantidades percibidas del segundo y restantes pagadores, por orden de cuantía, no supere en su conjunto la cantidad de 2.000 euros anuales. Asimismo, no estarán obligados a declarar los contribuyentes con rendimientos brutos del trabajo comprendidos entre 14.000,00 y 20.000,00 euros, siempre que no se encuentren en unas determinadas situaciones reguladas reglamentariamente (situaciones en que las rentas no han sido objeto de retención o habiendo sido objeto de retención, el tipo de retención aplicado no se ajuste a la cuota del impuesto a pagar, etc.), y unos rendimientos brutos de capital y ganancias patrimoniales, incluidos en ambos casos los exentos, inferiores a 1.600,00 euros anuales. No obstante, pueden presentar declaración, sin estar obligados a ello, aquellos contribuyentes que deseen, si procede, que les devuelvan las cantidades retenidas o ingresadas a cuenta.

1.3 ¿Quién está obligado a declarar?

Están obligados a presentar la declaración por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas **los contribuyentes que hayan tenido su residencia habitual**[1] **en Gipuzkoa** durante el año, y que a lo largo de este año hayan obtenido rentas sujetas al impuesto.

Si las personas integradas en una unidad familiar[2] tienen su **residencia habitual en territorios distintos** y eligen presentar la declaración conjunta[3], deberán hacerlo en la Diputación Foral de Gipuzkoa cuando tenga su residencia habitual en este territorio el miembro de la unidad familiar con mayor base liquidable, de acuerdo con las reglas de individualización del impuesto.

Asimismo, **deben declarar determinados contribuyentes a pesar de no tener su residencia habitual en Gipuzkoa**.

1 Véase, dentro de este mismo capítulo, el apartado 1.4. correspondiente a la residencia habitual.

2 Véase, dentro de este mismo capítulo, el apartado 1.5. en el que se define la unidad familiar.

3 Véase, dentro de este mismo capítulo, el apartado 1.8. donde se explican los dos tipos de tributación, individual y conjunta.

Se trata de personas de nacionalidad española, su cónyuge no separado legalmente o hijos menores de edad, que habiendo estado sometidos a la normativa tributaria guipuzcoana de este impuesto, pase a tener su residencia habitual en el extranjero, por su condición de:

- Miembros de misiones diplomáticas españolas, comprendiendo tanto al Jefe de la misión como a los miembros del personal diplomático, administrativo, técnico o de servicios.
- Miembros de las oficinas consulares españolas, comprendiendo tanto al Jefe de las mismas como a los funcionarios o personal de servicios adscritos. No estarán obligados a declarar, sin embargo, ni los vicecónsules honorarios ni los agentes consulares honorarios ni el personal que dependa 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.
- Funcionarios o personal laboral al servicio de la Administración Pública Vasca destinados en las delegaciones del País Vasco en el extranjero.

No obstante, hay dos **excepciones** para estos supuestos, y, por tanto, no están obligados a declarar:

- Los que no sean funcionarios públicos en activo o titulares de cargo o empleo oficial, y tengan su residencia habitual en el extranjero desde antes de adquirir las condiciones enumeradas anteriormente.
- Los cónyuges no separados legalmente o los hijos menores de edad, cuando tengan su residencia habitual en el extranjero desde antes de que el cónyuge –sea el padre o la madre– haya adquirido dichas condiciones.

Cuando no puedan aplicarse las normas específicas derivadas de los tratados internacionales en los que España sea parte, no deberán declarar, de forma recíproca, los nacionales extranjeros que tengan su residencia habitual en Gipuzkoa como consecuencia de alguna de las condiciones indicadas anteriormente.

También tendrán la consideración de contribuyentes por este Impuesto las herencias que se hallen pendientes de un poder testatorio previstas en el Título II de la Norma Foral 4/2016, de 14 de noviembre, de adaptación del sistema tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa a las peculiaridades del Derecho Civil Vasco, cuando el causante de la herencia hubiera tenido su residencia habitual en Gipuzkoa en el momento de su fallecimiento.

RÉGIMEN ESPECIAL PARA PERSONAS DESPLAZADAS

Las personas físicas que, no habiendo sido residentes en España durante los 5 años anteriores a su desplazamiento a territorio español, adquieran su residencia fiscal en Gipuzkoa como consecuencia de dicho desplazamiento, podrán optar por tributar de acuerdo con el régimen especial previsto en este artículo durante el período impositivo en que se efectúe el cambio de residencia y los diez períodos impositivos siguientes, cuando, en los términos y con los requisitos que se establezcan reglamentariamente, el motivo del desplazamiento a territorio español sea alguno de los previstos a continuación:

a) Para el desempeño de trabajos especialmente cualificados. En este caso, deberán de cumplirse las siguientes condiciones:

   a') Que dichos trabajos estén relacionados, directa y principalmente, con actividades de investigación y desarrollo, científicas, de organización, gerencia, control económico-financiero o de carácter técnico, financiero o comercial.

   b') Que dicho desplazamiento se produzca como consecuencia de un contrato de trabajo. Se entenderá cumplida esta condición cuando se inicie una relación laboral, ordinaria o especial, con una persona o entidad empleadora en España, o cuando el desplazamiento sea ordenado por ésta y exista una carta de desplazamiento, y la o el contribuyente no obtenga rentas que se calificarían como obtenidas mediante un establecimiento permanente situado en territorio español.

   c') Que los trabajos se realicen efectivamente en España. Se entenderá cumplida esta condición aun cuando parte de los trabajos se presten en el extranjero, siempre que la suma de las retribuciones correspondientes a los citados trabajos, tengan o no la consideración de rentas obtenidas en territorio español de acuerdo con la letra c) del apartado 1 del artículo 13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, no exceda del 15 por 100 de todas las contraprestaciones del trabajo percibidas en cada año natural. Cuando en virtud de lo establecido en el contrato de trabajo la o el contribuyente asuma funciones en otra empresa del grupo, en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, fuera del territorio español, el límite anterior se elevará al 30 por 100. Cuando no pueda acreditarse la cuantía de las retribuciones específicas correspondientes a los trabajos realizados en el extranjero, para el cálculo de la retribución correspondiente a dichos trabajos deberán tomarse en consideración los días que efectivamente la persona trabajadora ha estado desplazada al extranjero.

   d') Que dichos trabajos se realicen para una empresa o entidad residente en España o para un establecimiento permanente situado en España de una entidad no residente en territorio español. Se entenderá cumplida esta condición cuando los servicios redunden en beneficio de una empresa o entidad residente en España o de un establecimiento permanente situado en España de una entidad no residente en territorio español. En el caso de que el desplazamiento se hubiera producido en el seno de un grupo de empresas, en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, y exclusivamente a estos efectos, será necesario que la persona trabajadora sea contratada por la empresa del grupo residente en España o que se produzca un desplazamiento a territorio español ordenado por la persona o entidad empleadora.

b) Para la inversión en entidades innovadoras de nueva creación. En este caso, deberán de cumplirse las siguientes condiciones:

   a') Debe tratarse de entidades innovadoras de nueva creación a las que se refiere el apartado 1 del artículo 89 ter de esta norma foral, que cumplan a su vez lo dispuesto en su apartado 4.

   b') Dicha inversión se realizará mediante la constitución de la entidad innovadora o la adquisición, en el mercado primario, de sus acciones o participaciones.

c') La inversión debe de hacerse dentro del plazo de los 2 años siguientes a contar desde el desplazamiento.

d') La persona desplazada deberá tener una implicación personal con la entidad a través de una vinculación laboral, ordinaria o especial, o la propia de una consejera o un consejero o de una administradora o un administrador

c) Para la constitución de sociedades o fondos de capital riesgo. En este caso, deberán de cumplirse las siguientes condiciones:

a') La persona desplazada, en el plazo de 2 años desde que se produzca dicho desplazamiento, debe constituir una sociedad o fondo de capital riesgo a la que le resulte de aplicación el régimen especial establecido en el capítulo IV del título VI de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

b') La persona desplazada debe ostentar la condición de trabajadora o alta directiva en la sociedad gestora de entidades de inversión de tipo cerrado que gestiona el fondo de capital riesgo constituido o bien en la propia sociedad de capital riesgo constituida, cuando la misma actúe como sociedad gestora. A estos efectos, se considerará que ostentan la condición de alta directiva las personas previstas en el artículo 45.2 de la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, por la que se regulan las entidades de capital-riesgo, otras entidades de inversión colectiva de tipo cerrado y las sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado, y por la que se modifica la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva.

c') La inversión realizada por la persona desplazada en el fondo o sociedad de capital riesgo debe otorgarle el derecho a recibir derechos económicos de carácter especial, en los términos a que se refiere la letra f) del artículo 34 de esta norma foral.

Los contribuyentes que opten por el régimen de tributación establecido en este artículo determinarán la deuda tributaria de acuerdo con lo previsto en la Norma Foral 3/2014 y con las siguientes especialidades.

a) Estarán exentos el 30 por 100 de los rendimientos íntegros del trabajo derivados de las relaciones a que se refieren las letras a).b'), b).d') y c).b') anteriores.

b) Una vez aplicada la exención a que se refiere la letra anterior, tendrán la consideración de gastos deducibles para la determinación del rendimiento neto de trabajo personal, además de los previstos en el artículo 22 de esta norma foral, aquellos otros que se determinen reglamentariamente, con el límite del 20 por 100 de los rendimientos íntegros obtenidos en el desempeño del citado puesto de trabajo. La aplicación de estos gastos estará condicionada, en todo caso, a la justificación documental de los mismos. En el supuesto de que la persona o entidad empleadora satisfaga cantidades para hacer frente a los gastos adicionales a que se refiere esta letra b), estos importes no tendrán la consideración de retribución en especie, con el límite del 20 por 100 de los rendimientos íntegros obtenidos en el desempeño del citado puesto de trabajo.

c) Estarán exentas las rentas derivadas de elementos patrimoniales titularidad de la o del contribuyente situados en el extranjero siempre que dichas rentas hayan tributado efectivamente por un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto y no se trate de un país o territorio considerado como paraíso fiscal o de nula tributación en los términos establecidos en la disposición adicional décima de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa. Las y los contribuyentes que apliquen la exención prevista en esta letra no tendrán derecho a la aplicación de la deducción prevista en el artículo 91 de esta norma foral para las mismas rentas.

d) Lo dispuesto en la letra c) anterior será igualmente aplicable al o a la cónyuge o pareja de hecho y a las y los miembros de la unidad familiar de la o del contribuyente que opte por este régimen especial y adquieran su residencia fiscal en Gipuzkoa como consecuencia del desplazamiento y no hayan sido residentes en España durante los 5 años anteriores a su desplazamiento a territorio español

La opción para la aplicación del régimen especial de personas trabajadoras desplazadas correspondiente al periodo impositivo 2022 se ejercitará con la presentación de la autoliquidación del impuesto de dicho periodo. Esta opción podrá modificarse, siempre que no se hubiera realizado requerimiento administrativo al efecto.

1.4 ¿Qué se entiende por residencia habitual?

Se entiende que un contribuyente que reside en territorio español tiene su residencia habitual en el Territorio Histórico de Gipuzkoa aplicando los siguientes criterios:

- **Criterio de permanencia:** cuando permaneciendo en el País Vasco más días del periodo impositivo, el número de días que permanezca en Gipuzkoa sea superior al de días que permanezca en cada uno de los otros dos Territorios Históricos del País Vasco.

  Es el caso, por ejemplo, de una persona física que durante el año 2022 haya residido en Madrid durante 5 meses (152 días), 4 meses (121 días) en San Sebastián, y 3 meses (92 días) en Bilbao. A pesar de ser en Madrid donde ha permanecido más días (152) si sumamos los que ha pasado en el País Vasco (213), vemos que a este contribuyente hay que aplicarle la normativa del País Vasco. En un segundo paso, podemos comprobar que es Gipuzkoa el territorio en el que más tiempo ha permanecido (121 días frente a 92 en Bizkaia). Por tanto, este contribuyente tendrá su residencia fiscal en San Sebastián y tributará a la Diputación Foral de Gipuzkoa.

- **Criterio del principal centro de intereses:** cuando tenga en Gipuzkoa su principal centro de intereses, es decir, cuando en este territorio haya obtenido la mayor parte de la base imponible del impuesto, determinada por los siguientes componentes de renta:

– Rendimientos del trabajo.

– Rendimientos del capital inmobiliario.

– Ganancias patrimoniales derivadas de bienes inmuebles.

– Rendimientos de actividades económicas.

  Es el caso, por ejemplo, de un contribuyente que durante el año ha residido 151 días en Madrid, 107 en Gipuzkoa y otros 107 en Bizkaia. En esta ocasión el primer criterio (la permanencia) no es suficiente para determinar su residencia habitual, aunque sí sabemos que ésta se encuentra en el País Vasco. Debemos analizar dónde está su principal centro de intereses (en

Gipuzkoa o Bizkaia) para saber a cuál de las dos haciendas forales tiene que tributar.

- **Criterio de última residencia:** cuando esté en Gipuzkoa su última residencia declarada en este impuesto.

El criterio segundo se aplicará cuando conforme al primero no haya sido posible determinar la residencia habitual en ningún territorio, común o foral. El criterio tercero se aplicará cuando no haya sido posible determinar la residencia habitual en ninguno de los territorios, común o foral, tras la aplicación de los criterios primero y segundo.

Se prevén dos supuestos de **presunción de residencia habitual**, basados en dos vínculos: el vínculo económico y el vínculo familiar.

Vínculo económico

Para determinar la residencia habitual de un contribuyente en el País Vasco mediante este criterio económico deberán cumplirse estas tres condiciones:

- Que resida en territorio español.
- Que esté ausente del territorio español más de 183 días durante el año natural.
- Que sea en el País Vasco donde se encuentre el núcleo principal o la base de sus actividades empresariales o profesionales o de sus intereses económicos.

Se considera, a su vez, que esta misma persona física reside en Gipuzkoa cuando sea en este territorio donde se encuentre el núcleo principal o la base de sus actividades empresariales o profesionales o de sus intereses económicos.

Vínculo familiar

Cuando se presuma que una persona física es residente en territorio español, por tener su residencia habitual en Gipuzkoa su cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que de ella dependan, se considerará que tiene su residencia habitual en dicho territorio. Esta presunción admite prueba en contrario.

Cuando se cambie de residencia habitual se tendrán en cuenta los siguientes criterios:

- Los contribuyentes que residan en Gipuzkoa y que cambien su residencia habitual a otro territorio, foral o del Estado, o aquellos que teniendo su residencia habitual en otro territorio, foral o del Estado, pasen a tener su residencia habitual en Gipuzkoa, cumplimentarán sus obligaciones tributarias donde tengan su nueva residencia, cuando ésta actúe como punto de conexión.
- No producen efectos los cambios de residencia cuyo objetivo principal sea pagar menos en la declaración, salvo que el contribuyente viva de manera continuada durante, al menos, tres años en su nueva residencia.

  Por tanto, y siempre que esta condición no se cumpla (permanencia ininterrumpida por más de tres años) se considera que **no ha existido cambio de residencia** cuando concurran las siguientes circunstancias:

– Que la base imponible del año en el que se cambia de residencia o la del siguiente sea superior, al menos, en un 50% a la del año anterior al cambio.

  Las personas físicas integradas en una unidad familiar que hubieran tributado de forma diferente (individual o conjunta) en esos años, para realizar esta comparación de bases considerarán la misma forma de tributación aplicando, en su caso, las normas de individualización correspondientes.

– Que se pague menos el año del cambio que lo que habría que haber pagado de acuerdo con la normativa correspondiente a la residencia anterior.

– Que se vuelva a tener la residencia habitual en el mismo territorio en el que se tenía la residencia habitual en el momento del cambio.

  Si se considera que no ha habido cambio de residencia, los contribuyentes deben presentar sus declaraciones ante la Administración Tributaria de su residencia habitual. En este caso tendrán que pagar los intereses de demora.

Tampoco se considera como cambio de residencia acreditar la nueva residencia fiscal en un país o territorio calificado reglamentariamente como **paraíso fiscal.** Es decir, se consideran contribuyentes de este impuesto las personas físicas de nacionalidad española que, tras haber estado sometidos a la normativa tributaria guipuzcoana, acrediten su nueva residencia fiscal en uno de estos paraísos fiscales. Esta regla se aplica en el periodo impositivo en el que se cambie de residencia y durante los cuatro periodos siguientes.

1.5 ¿Qué es la unidad familiar?

Para establecer quiénes forman la unidad familiar se analizará cuál es la situación familiar el **31 de diciembre** del año sobre el que haya que declarar.

Existen dos únicas modalidades de unidad familiar:

- La integrada por los **cónyuges no separados legalmente, así como los miembros de la pareja de hecho constituida con arreglo a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho** y, si los hay, **los hijos menores y/o los hijos mayores de edad incapacitados judicialmente** sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.

  ATENCIÓN: Se exceptúan los hijos menores de edad que vivan independientemente de sus padres con el consentimiento de éstos.

- Cuando los cónyuges estén **separados legalmente, cuando no exista vínculo matrimonial** o cuando **no exista pareja de hecho constituida conforme a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho, así como en los casos de existencia de resolución judicial al efecto,** se considera unidad familiar la formada por un progenitor y todos los hijos que reúnan los requisitos a que se refiere el apartado anterior, independientemente de con quien convivan. El otro progenitor, en el supuesto de existir, no formará parte de dicha unidad familiar.

  A los efectos de constituir unidad familiar, la totalidad de los hijos se atribuirá a uno solo de los padres, según acuerdo de ambos.

  Si no constare dicho acuerdo, constituirá unidad familiar el progenitor con la totalidad de los hijos cuyo cuidado tenga atribuido de forma exclusiva en virtud de resolución judicial. En este supuesto, podrán existir dos unidades familiares y cada unidad familiar estará constituida por el progenitor y los hijos cuyo cuidado tenga atribuido judicialmente de forma exclusiva. En este caso para constituir unidad familiar se precisará tener atribuido judicialmente el cuidado de algún hijo.

ATENCIÓN: Nadie puede formar parte de dos unidades familiares al mismo tiempo.

1.6 ¿Qué hay que declarar?

El contribuyente debe declarar:

- Los rendimientos del trabajo (sueldos, pensiones, etc.).
- Los rendimientos del capital (mobiliario e inmobiliario).
- Los rendimientos de las actividades económicas.
- Las ganancias y pérdidas patrimoniales.
- Las imputaciones de renta que se establecen en la normativa del impuesto.

1.7 ¿Qué no hay que declarar?

En este ejercicio las siguientes rentas están exentas del impuesto, y, por tanto, no tienen que incluirse en la declaración:

1. Las percibidas de los padres en concepto de **anualidades por alimentos** en virtud de decisión judicial.
2. **Las prestaciones** públicas **por actos de terrorismo**.
3. **Las prestaciones** reconocidas por la Seguridad Social o por entidad que la sustituya **por incapacidad permanente absoluta o gran invalidez, así como las prestaciones por incapacidad permanente total percibidas por mayores de 55 años.**

   ATENCIÓN: En caso de percibir **prestaciones por incapacidad permanente total de mayores de 55 años**, éstas NO estarán exentas cuando se perciban otros rendimientos de trabajo diferentes a pensiones o prestaciones de la Seguridad Social, de planes de pensiones, de planes de previsión asegurados, de entidades de previsión social voluntaria y de seguros colectivos, o de actividades económicas. A estos efectos, no se consideran rendimientos de trabajo las retribuciones, dinerarias o en especie, de carácter simbólico percibidas por los servicios prestados con anterioridad que no excedan de 600 euros anuales. No obstante cuando las prestaciones se perciban en forma periódica, las prestaciones por invalidez están siempre exentas en el periodo impositivo en que se perciban por primera vez.

   En este punto se incluyen también las prestaciones por situaciones idénticas a las mencionadas en el párrafo anterior, 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 alternativa al régimen especial de la Seguridad Social mencionado.
- Los socios cooperativistas, por las entidades de previsión social voluntaria.

   ATENCIÓN: Hay que tener en cuenta que la cantidad que no hay que declarar por este concepto nunca podrá ser superior a la que hubiesen podido percibir estos profesionales no integrados en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos o socios cooperativistas en caso de recibir la pensión de la Seguridad Social. El exceso tributará como rendimiento del trabajo, entendiéndose producido, en caso de percibir prestaciones de la Seguridad Social y de las mutualidades o entidades de previsión social voluntaria, en las prestaciones de éstas últimas.

   Asimismo estarán exentas las pensiones del **Seguro Obligatorio de Vejez e Invalidez (SOVI)** cuando éstas tuviesen su causa en la invalidez del contribuyente.

4. **Las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente del régimen de clases pasivas**, siempre que la lesión o enfermedad que hubiera sido causa de aquéllas inhabilitara por completo al perceptor de la pensión para toda profesión u oficio, o en otro caso, siempre que el contribuyente tenga una edad superior a 55 años y la lesión no inhabilitara para toda profesión u oficio.

   ATENCIÓN: En este último caso de percibir dichas pensiones con edad superior a 55 años, éstas NO estarán exentas cuando se perciban otros rendimientos de trabajo diferentes a pensiones o prestaciones de la Seguridad Social, de planes de pensiones, de planes de previsión asegurados, de entidades de previsión social voluntaria y de seguros colectivos, o de actividades económicas. A estos efectos, no se consideran rendimientos de trabajo las retribuciones, dinerarias o en especie, de carácter simbólico percibidas por los servicios prestados con anterioridad que no excedan de 600 euros anuales. No obstante cuando las prestaciones se perciban en forma periódica, las prestaciones por invalidez están siempre exentas en el periodo impositivo en que se perciban por primera vez.

5. **Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador,** hasta la cuantía que se establece como obligatoria en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa reglamentaria de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias.

   A estos efectos, no se consideran como obligatorias, estando sujetas al Impuesto y debiéndose declarar íntegramente:

- Las indemnizaciones establecidas en virtud convenios, pactos o contratos.
- En general, las cantidades que, en su caso, se perciban como consecuencia de la extinción del contrato de trabajo por cualquier causa para la cual no esté establecido 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.
– Los despidos disciplinarios que sean calificados como procedentes.
– El cese voluntario del trabajador que no esté motivado por ninguna de las causas a que se refieren los artículos 41 y 50 del Estatuto de los Trabajadores.

   Como hemos indicado no deberán declararse las indemnizaciones por despido o cese que no superen los límites establecidos en el Estatuto de los Trabajadores. Así tendremos, entre otras:

- Indemnizaciones por despido improcedente: Están exentas las indemnizaciones percibidas hasta la cuantía que no supere el importe de 33 días de salario por año trabajado con un límite máximo de 24 mensualidades.

   No obstante para los contratos suscritos con anterioridad del 12 de febrero de 2012, en caso de declaración de improcedencia, la indemnización será de 45 días de salario por año se servicio anterior a dicha fecha y a razón de 33 días de salario por año de servicio, por el tiempo posterior a tal fecha, sin que la indemnización

pueda superar 24 mensualidades, salvo que del cálculo de la indemnización correspondiente por el periodo previo al 12 de febrero de 2012 resulte un número superior a 24 mensualidades, en cuyo caso sólo se computarán 45 días, sin que la indemnización pueda superar 42 mensualidades.

Cuando se trate de contratos para el fomento de la contratación indefinida al amparo de la Ley 35/2010, de 17 de diciembre, la indemnización por despido improcedente exenta será de 33 días de salario por año de servicio, con un máximo de 24 mensualidades.

Para calcular los años trabajados, los periodos de tiempo inferiores al año se prorratearán por meses.

- Indemnizaciones por cese voluntario del trabajador: La indemnización exenta será de 33 días por año de trabajo con el límite de 24 mensualidades (hasta el 12 de febrero de 2012 se computan 45 días y límite de 42 mensualidades), siempre que el cese esté motivado por alguna de las siguientes causas:

– Que existan modificaciones sustanciales en las condiciones de trabajo que perjudiquen la formación profesional o menoscaben la dignidad del trabajador.

– Que no se abone el salario pactado o que haya retrasos continuados.

– Que el empresario incumpla de forma grave cualquier otra de sus obligaciones recogidas en el contrato, exceptuando los supuestos de fuerza mayor.

Si el cese voluntario se produce como consecuencia de modificaciones sustanciales en las condiciones de trabajo que no perjudiquen la formación profesional o en menoscabo de la dignidad del trabajador (jornada de trabajo, horario y régimen de trabajo a turnos), estarán exentas las indemnizaciones que no excedan de 20 días de salario por año trabajado, con un máximo de 9 mensualidades.

Para calcular los años trabajados, los periodos de tiempo inferiores al año se prorratearán por meses.

- Indemnizaciones por cese debido al fallecimiento, jubilación o incapacidad del empresario: un mes de salario.

- Indemnizaciones por despido colectivo: El Estatuto de los Trabajadores prevé para los despidos colectivos una indemnización de 20 días de salario por año de servicio, con un máximo de 12 mensualidades. Sin embargo, en los supuestos de despido o cese consecuencia de expedientes de regulación de empleo, tramitados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, y previa aprobación de la autoridad competente o producidas por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, siempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, técnicas, de fuerza mayor, organizativas o de producción, así como en los despidos previstos en la DA 16ª de dicho Estatuto respecto del personal laboral del Sector Público, quedará exenta la parte de indemnización que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente.

A estos efectos, se asimilarán a los despidos colectivos y despidos o ceses por causas objetivas los planes estratégicos de recursos humanos de las Administraciones públicas basados en alguna de las causas previstas en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores.

Para calcular los años trabajados, los periodos de tiempo inferiores al año se prorratearán por meses.

- Indemnizaciones por cese debido a causas objetivas: La indemnización exenta será la que no supere el importe de 20 días por año trabajado, con un límite máximo de 12 mensualidades.

En los supuestos de despido o cese producidos por las causas previstas en el artículo 52.c) del Estatuto de los Trabajadores por causas económicas, técnicas, de fuerza mayor, organizativas o de producción, quedará exenta la parte de indemnización que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente.

Para calcular los años trabajados, los periodos de tiempo inferiores al año se prorratearán por meses.

Las indemnizaciones que, en aplicación del apartado 2 del artículo 30 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi, los socios de una cooperativa puedan recibir al causar baja en dicha cooperativa no deben declararse si no supera la misma cuantía que la que establece como obligatoria la normativa laboral para los casos de cese previstos en la letra c) del artículo 52 del Estatuto de los Trabajadores.

Cuando el trabajador no quede real y efectivamente desvinculado de la empresa deberá declarar estas indemnizaciones. Mientras no se demuestre lo contrario, se considerará que no existe dicha desvinculación cuando es contratado nuevamente bajo las circunstancias siguientes:

– Dentro de los tres años siguientes al despido o cese, contados de fecha a fecha.

– Por la misma empresa o por cualquier otra vinculada a ésta en los términos previstos en el artículo 42.3 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, siempre que en el caso en que la vinculación se defina en función de la relación socio–sociedad la participación sea igual o superior al 25% o al 5%, si se trata de valores admitidos a negociación en alguno de los mercados regulados de valores definidos en el título III de la Directiva 2004/39/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 21 de abril de 2004, relativa a los mercados de instrumentos financieros.

La CANTIDAD MÁXIMA EXENTA de este número no podrá ser superior a 180.000 euros. Este límite será único por cada despido o cese del trabajador, con independencia de la forma en que se abone la indemnización. El límite no será de aplicación para las indemnizaciones que deriven de despidos anteriores a 2014.

6. **Indemnizaciones como consecuencia de responsabilidad civil por daños físicos, psíquicos o morales a personas,** en la cuantía que legal o judicialmente se reconozca.

7. Percepciones **procedentes de contratos de seguro** por daños físicos, psíquicos o morales a personas, hasta **150.000,00 euros**. Esta cuantía se elevará a **200.000,00 euros** si la lesión inhabilitara al perceptor para la realización de cualquier ocupación o actividad, y a **300.000,00 euros** si, adicionalmente, el perceptor necesitara de la asistencia de otra persona para los actos más esenciales de la vida diaria.

8. **Determinados premios literarios, científicos, artísticos o relacionados con la defensa y promoción de los derechos humanos** que la Administración Tributaria haya declarado exentos.

9. **Las becas públicas y las becas concedidas por las entidades sin fines lucrativos a las que sea de**

aplicación la normativa reguladora del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo[4]**, así como por las fundaciones bancarias en el desarrollo de su actividad de obra social recibidas:**

- **para cursar estudios**, tanto en España como en el extranjero, en todos los niveles y grados del sistema educativo, hasta el tercer ciclo universitario (doctorado).
- **para investigación,**

– Real Decreto 103/2019, de 1 de marzo, por el que se aprueba el Estatuto del personal investigador predoctoral en formación.

– por los funcionarios y demás personal al servicio de las Administraciones Públicas.

– por el personal docente e investigador de las Universidades.

10. Las cantidades percibidas de instituciones públicas con motivo del **acogimiento de personas.**

11. Las pensiones reconocidas en favor de aquellas personas que sufrieron lesiones o mutilaciones en 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.

12. No deben declararse las siguientes prestaciones:

- Las prestaciones familiares reguladas en los capítulos X y XV del título II y en el capítulo I del título VI del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social aprobado por Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, y las pensiones y los haberes pasivos de orfandad y a favor de nietos y nietas o de hermanos y hermanas, personas menores de veintidós años o incapacitadas para todo trabajo, percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas.
- Las prestaciones por nacimiento y cuidado de menor y por corresponsabilidad en el cuidado del lactante, reguladas, respectivamente, en los capítulos VI y VII del título II del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social aprobado por Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, percibidas de los regímenes públicos de la Seguridad Social e idénticas prestaciones percibidas de los regímenes públicos correspondientes por las personas funcionarias.
- Asimismo, estarán exentas las retribuciones percibidas por las personas funcionarias del órgano o entidad donde presten sus servicios, correspondientes al permiso por lactancia reconocido en la letra f) del artículo 48 del Texto Refundido del Estatuto Básico del Empleado Público aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre. La cuantía exenta tendrá como límite el importe de la prestación máxima que reconozca la Seguridad Social por el concepto de prestación económica por ejercicio corresponsable del cuidado del lactante prevista en el capítulo VII del título II Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social aprobado por Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre.
- Las prestaciones reconocidas a las personas profesionales, no integradas 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 mencionado régimen especial de la Seguridad Social, siempre que se trate de prestaciones en situaciones idénticas a las previstas en los dos puntos anteriores.

  En estos supuestos, la cuantía exenta tendrá 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 citadas, en las prestaciones de estas últimas.
- Las prestaciones reconocidas a los socios o las socias cooperativistas por entidades de previsión social voluntaria, siempre que se trate de prestaciones en situaciones idénticas a las previstas en los dos primeros puntos anteriores.

  La cuantía exenta tendrá 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 entidades de previsión social voluntaria citadas, en las prestaciones de estas últimas.
- Las retribuciones percibidas por las personas funcionarias del órgano o entidad donde presten sus servicios, correspondientes a la reducción de la jornada de trabajo por permiso por cuidado de hijo menor afectado o hija menor afectada por cáncer u otra enfermedad grave a que se refiere la letra e) 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.

  La cuantía exenta tendrá como límite el importe de la prestación máxima que reconozca la Seguridad Social por el concepto de prestación económica por cuidado de menores afectados por cáncer u otra enfermedad grave prevista en el capítulo X del título II del citado texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social.
- Las prestaciones públicas por maternidad y paternidad percibidas de las Comunidades Autónomas o entidades locales.
- Las demás prestaciones públicas por nacimiento, parto múltiple, adopción, adopción múltiple, hijos e hijas a cargo y orfandad.
- La prestación económica del ingreso mínimo vital percibida en virtud de lo dispuesto en el Real Decreto-Ley 20/2020, de 29 de mayo, por el que se establece el ingreso mínimo vital.

13. Las prestaciones por desempleo reconocidas por la entidad gestora correspondiente, cuando se perciban **en la modalidad de pago único** establecida en el Real Decreto 1044/1985, de 19 de junio.

Requisitos:

– Destino de las cantidades percibidas a las finalidades y en los casos previstos en el Real Decreto citado.

– Mantenimiento, durante 5 años, de la acción o participación, en el supuesto de que el beneficiario se hubiera integrado en sociedades laborales o en cooperativas de trabajo asociado; o de la actividad, en el supuesto de que hubiera destinado las cantidades a desarrollar una actividad como trabajador autónomo. En el caso de que se liquide la empresa en un procedimiento concursal no se exigirá dicho mantenimiento ni, en el caso de los

4 Véase Título II de la Norma Foral 3/2004, de 7 de abril, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

trabajadores autónomos, cuando se acredite el nivel de pérdidas exigido.

Asimismo estarán exentas **las ayudas económicas al empleo por reubicación definitiva** reconocidas por las entidades de previsión social voluntaria a las personas socias trabajadoras y de trabajo de cooperativas declaradas disueltas, adscritas al régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos, destinadas a la realización de aportaciones al capital social de las cooperativas en que se reubiquen con carácter definitivo.

En los casos previstos en el párrafo anterior, la cuantía exenta tendrá como límite el importe de la prestación máxima que reconozca el Servicio Público de Empleo Estatal. El exceso tributará como rendimiento del trabajo.

14. Las ayudas sociales percibidas por aplicación de lo dispuesto en el Real Decreto–Ley 9/1993, de 28 de mayo, y en el artículo 2 de la Ley 14/2002, de 5 de junio.

15. Las ayudas económicas a los deportistas de alto nivel dentro de los programas de preparación establecidos por las instituciones competentes, con el límite de **60.100,00 euros** anuales, que cumplan alguno de los siguientes requisitos:

- Que sus beneficiarios tengan reconocida la condición de deportistas de alto nivel, según la legislación correspondiente.
- Que las financien, directa o indirectamente, instituciones competentes en materia de deportes.

16. Las gratificaciones extraordinarias y las prestaciones de carácter público recibidas por desempeñar una labor en **misiones internacionales de paz** o por los daños físicos o psíquicos sufridos durante las mismas. En este punto se incluyen también **las misiones humanitarias de ámbito internacional**.

17. Los rendimientos del trabajo percibidos por **trabajos realizados en el extranjero**, con el límite máximo de **60.100,00 euros anuales**, cuando se cumplan las siguientes condiciones:

- Que dichos 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 aquélla en la que preste sus servicios, se entenderá que los trabajos se han realizado para la entidad no residente cuando, de acuerdo con lo previsto en la normativa del Impuesto sobre Sociedades[5], 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.
- Que en el territorio en que se realicen los trabajos se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la de este impuesto y no se trate de un país o territorio considerado como paraíso fiscal. Se considerará 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 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.

El contribuyente deberá manifestar la opción por la aplicación de esta exención o del régimen de excesos al presentar la autoliquidación del ejercicio en que se desee aplicar. Los contribuyentes podrán modificar la opción realizada siempre que no se hubiera realizado requerimiento administrativo al efecto.

Esta exención es incompatible, para los contribuyentes destinados en el extranjero, con el régimen de excesos excluidos de tributación[6], cualquiera que sea su importe. El contribuyente puede optar por aplicar el régimen de excesos en sustitución de esta exención.

El desplazamiento al extranjero del trabajador se debe efectuar en el ámbito de una prestación de servicios transnacional por parte de la empresa o entidad empleadora del trabajador desplazado. La empresa o entidad empleadora referida deberá ser residente en España.

Esta exención no se aplicará a los trabajadores fronterizos.

18. No deben declararse las rentas positivas procedentes de:

- **Ayudas comunitarias en materia agraria** por los siguientes motivos:
  - Dejar definitivamente de producir leche.
  - Abandonar para siempre el cultivo de viñedos, peras, melocotones o nectarinas.
  - Arrancar plataneras o plantaciones de manzanos, peras, melocotoneros y nectarinas.
  - Abandono definitivo del cultivo de la remolacha azucarera y de la caña de azúcar.
- **Ayudas comunitarias en materia de pesca por los siguientes motivos:**
  - Dejar definitivamente de pescar.
  - Paralizar para siempre la actividad pesquera de un buque.
  - Transmisión de un buque para o como consecuencia de haberse constituido sociedades mixtas en terceros países.
- **La enajenación de un buque pesquero** cuando, en el plazo de un año desde la fecha de venta, el adquirente lo desguace y reciba la correspondiente ayuda comunitaria por haber paralizado su actividad pesquera.
- **Ayudas públicas, destinadas a reparar la destrucción de elementos patrimoniales**, producida por incendio, inundación o hundimiento.
- **Ayudas destinadas al abandono de la actividad de transporte por carretera,** satisfechas por la Administración competente a transportistas que cumplan los requisitos establecidos en la normativa reguladora de la concesión de dichas ayudas.
- **Indemnizaciones públicas a causa del sacrificio obligatorio de la cabaña ganadera** para erradicar epidemias o enfermedades, cuando se trate de animales destinados a la reproducción.

5 Artículo 16.5 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.

6 Dicho régimen está previsto en el artículo 13.A.3.b) del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Decreto Foral 33/2014, de 14 de octubre. Véase, dentro del capítulo 2 "Rendimientos del trabajo", el apartado 2.2.1.3.

- **La percepción de ayudas procedentes** del Fondo Europeo Agrícola de Garantía **(FEAGA)**, del Fondo Europeo de Desarrollo Rural (**FEADER**), así como del Fondo Europeo de Pesca (**FEP**) y aquellos otros que les sustituyan con idéntico objetivo.

Es decir, no deben declararse las siguientes rentas:

- Importe de las ayudas percibidas.
- En el supuesto de enajenación de un pesquero, las ganancias patrimoniales obtenidas. Si se obtienen pérdidas patrimoniales, éstas podrán integrarse en la base imponible general.
- En caso de que el importe de las ayudas percibidas para reparar la destrucción de elementos patrimoniales sea inferior al de las pérdidas producidas en los citados elementos, esta diferencia negativa podrá integrarse en la base imponible. Cuando no existan pérdidas, será únicamente el importe de las ayudas el que no se declarará.

  Las ayudas públicas, distintas de las previstas en este número, percibidas para la reparación de los daños sufridos en elementos patrimoniales por incendio, inundación, hundimiento u otras causas naturales, se integrarán en la base imponible en la parte en que excedan del coste de reparación de los mismos. En ningún caso, los costes de reparación, hasta el importe de la citada ayuda, serán fiscalmente deducibles ni se computarán como mejora.

  Estarán exentas las ayudas públicas percibidas, para compensar el desalojo temporal o definitivo por idénticas causas de la vivienda habitual del contribuyente o del local en el que el titular de la actividad económica ejerciera la misma.

19. No deberán incluirse en la declaración las subvenciones de capital concedidas a quienes exploten **fincas forestales** gestionadas de acuerdo con:

- Planes técnicos de gestión forestal.
- Ordenación de montes.
- Planes dasocráticos.
- Planes de repoblación forestal.

Condiciones:

- Que las explotaciones hayan sido autorizadas por la administración competente.
- Que el periodo de producción medio sea igual o superior a treinta años.

20. Las cantidades percibidas por los **candidatos a jurado y por los jurados titulares y suplentes** como consecuencia del cumplimiento de sus funciones.

21. Las **indemnizaciones satisfechas por las Administraciones Públicas** por daños físicos, psíquicos o morales a personas **debido al funcionamiento de los servicios públicos** que estén reconocidas de acuerdo con los procedimientos previstos en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas y el la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del sector Publico.

22. Las prestaciones percibidas por **entierro o sepelio**, con el límite del importe total de los gastos incurridos.

23. 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.**

24. Los **dividendos y participaciones en beneficios**, con el límite de **1.500,00 euros anuales**. En declaraciones conjuntas de unidades familiares el límite de la exención asciende también a 1.500,00 euros, sin que proceda multiplicar esta cantidad por el número de miembros de la unidad familiar perceptores de dividendos.

Esta exención no se aplicará a los dividendos y beneficios distribuidos por las instituciones de inversión colectiva, ni a los procedentes de valores o participaciones adquiridas dentro de los dos meses anteriores a la fecha en que aquéllos se hubieran satisfecho cuando, con posterioridad a esta fecha, dentro del mismo plazo, se produzca una transmisión de valores homogéneos. En el caso de valores o participaciones 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, el plazo será de un año.

Asimismo, esta exención no se aplicará al interés de las aportaciones satisfecho a sus socios por las cooperativas.

25. Los **rendimientos del trabajo** derivados de las prestaciones obtenidas en forma de renta por las personas con discapacidad, correspondientes a las **aportaciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad**, con el límite de tres veces el salario mínimo interprofesional.

26. Las prestaciones **económicas públicas vinculadas al servicio**, para cuidados en el entorno familiar y de asistencia personalizada que se deriven de la Ley de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia.

Asimismo, estará exenta la percepción recibida por el **cuidador no profesional** por la atención prestada a la persona en situación de dependencia que sea beneficiaria de la prestación económica para cuidados en el entorno familiar que deriva de lo previsto en el apartado 4 del artículo 14 de la Ley de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia, con el límite del importe de la prestación económica reconocida al citado beneficiario.

A los efectos de la exención prevista en el párrafo anterior, por cuidador no profesional de la persona en situación de dependencia se entenderá a su cónyuge, pareja de hecho constituida conforme a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho, o pariente por consanguinidad, afinidad o adopción, hasta el tercer grado de parentesco, inclusive.

27. Las ayudas prestadas por las **Administraciones Públicas Territoriales** reguladas en la siguiente normativa o en la que la sustituya:

- Ley 18/2008, de 23 de diciembre, para la Garantía de Ingresos y para la Inclusión Social.
- Decreto 124/2005, de 31 de mayo, por el que se regulan las ayudas a los/las cooperantes vascos/as con cargo al Fondo para la Cooperación y Ayuda al Desarrollo.
- Decreto 30/2015, de 17 de marzo, por el que se regulan las ayudas económicas a las familias con hijos e hijas.
- Decreto 164/2019, de 22 de octubre, sobre ayudas para la conciliación de la vida familiar y laboral.

- Orden de 6 de octubre de 2010 del Consejero de Vivienda y Asuntos Sociales, sobre medidas financieras para compra de vivienda.
- Orden de 29 de diciembre de 2006, del Consejero de Vivienda y Asuntos Sociales, sobre medidas financieras para la rehabilitación de vivienda.
- Decreto Foral 58/1989, de 5 de diciembre, regulador del Servicio Intensivo a Domicilio.
- Decreto Foral 33/2004, de 20 de abril, que regula la concesión de ayudas económicas destinadas a favorecer protección, desarrollo personal e integración social de menores en situación de dificultad.
- Decreto Foral 89/2008, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Programa de Acogimiento Familiar de personas en situación de dependencia y las ayudas económicas necesarias para su desarrollo.
- Decreto Foral 35/1999, de 23 de marzo, por el que se regula la concesión de ayudas económicas destinadas a favorecer la protección, desarrollo personal e integración social de los menores y las ayudas para personas o familias en riesgo social.
- Orden de 21 de julio de 2021, del Consejero de Planificación Territorial, Vivienda y Transportes, sobre medidas financieras para actuaciones protegibles en materia de rehabilitación en viviendas y edificios, accesibilidad y eficiencia energética.
- Orden Foral 03–086/2013, de 27 de diciembre, por la que se aprueba la normativa reguladora de la designación de deportistas promesa.
- Planes 2000E y MOTO E de apoyo a la renovación del parque de vehículos, Plan 2000 Euskadi y los que con idéntico fin se establezcan por el resto de Comunidades Autónomas o les sustituyan con el mismo objeto.
- Plan + Euskadi 09¨ respecto de Planes Renove de Ventanas, electrodomésticos, calderas, turismos con gran ahorro energético y mobiliario incluidos en el mismo, así como el Plan Renove en materia de rehabilitación eficiente de viviendas y edificios de la Comunidad Autónoma del País Vasco, y los que les sustituyan con el mismo objeto.
- Otras ayudas públicas prestadas por las Administraciones públicas territoriales cuyo objeto sea la ayuda a la renovación de bienes o instalaciones y respondan a idéntica finalidad que las señaladas en los dos puntos anteriores.
- Decreto 447/2013, de 19 de noviembre, por el que se regulan las ayudas destinadas a facilitar la adherencia a los tratamientos médicos prescritos por personal del Sistema Sanitario de Euskadi.
- El proyecto ZenN, Barrios con consumo de energía casi nulo, fundamentado en el Séptimo Programa Marco de investigación de la Unión Europea.
- La prestación económica de vivienda prevista en el apartado 2 del artículo 9 de la Ley 3/2015, de 18 de junio, de Vivienda.
- Orden de 18 de diciembre de 2018, del Consejero de Medio Ambiente, Planificación Territorial y Vivienda, por la que se regulan y convocan las ayudas al alquiler de vivienda del programa Gaztelagun.
- Orden de 8 de noviembre de 2017, de la Consejera de Desarrollo Económico e Infraestructuras, por la que se regula el programa BEINT de becas de internacionalización.
- Las ayudas prestadas por el Gobierno Vasco para personas investigadoras visitantes en las Universidades de Oxford, Cambridge y Glasgow.
- La ayuda de 200 euros de cuantía en pago único concedida al amparo del artículo 31 del Real Decreto-ley 11/2022, de 25 de junio, por el que se adoptan y se prorrogan determinadas medidas para responder a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania, para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social y económica, y para la recuperación económica y social de la isla de La Palma.
- Las ayudas concedidas en virtud de la Orden de 14 de julio de 2022, de la Consejera de Gobernanza Pública y Autogobierno, por la que se aprueban las bases reguladoras y la convocatoria del programa de emisión de bonos digitales para colectivos vulnerables, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia –financiado por la Unión Europea– NextGenerationEU (Programa ÚNICO Bono Social), entre otras, la ayuda de 240 euros a repartir en 12 mensualidades concedida con la finalidad de reducir la brecha digital de acceso y capacidad de uso de redes para evitar exclusiones socialdes que se producen entre los colectivos más vulnerables.
- Todas las ayudas análogas a las anteriores declaradas exentas por los otros Territorios Históricos.

28. Las rentas positivas que se pongan de manifiesto como consecuencia de las **transferencias de cantidades de referencia de leche de vaca** autorizadas por el órgano competente de la Administración de la Comunidad Autónoma del País Vasco.

29. Las **indemnizaciones** previstas en la legislación del Estado o 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, así como las previstas en la Ley 52/2007, de 26 de diciembre, por la que se reconocen y amplían derechos y se establecen medidas a favor de quienes padecieron persecución o violencia durante la guerra civil y dictadura.

30. **Indemnizaciones** por muerte y por lesiones incapacitantes acaecidas en defensa y reivindicación de las libertades y derechos democráticos, previstas en la Ley 52/2007, de 26 de diciembre, de Memoria Histórica 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.

Asimismo, estará exenta la ayuda financiera en reconocimiento del sufrimiento de los huérfanos cuyos progenitores fueron víctimas de actos de barbarie durante la Segunda Guerra Mundial reconocida por el Gobierno de la república francesa en virtud del Decreto número 2004/751, de 27 de julio.

31. Las compensaciones económicas previstas en el Decreto 107/2012, de 12 de junio, de declaración y reparación de las víctimas de sufrimientos injustos como consecuencia de la vulneración de sus derechos humanos, producida entre los años 1960–1978 en el contexto de la violencia de motivación política vivida en la CAPV.

32. Las ayudas derivadas tanto de la Ley Orgánica 1/2004, de 28 de diciembre, de Medidas Protección Integral contra la Violencia de Género, como de la Orden de 29 de noviembre de 2007, del Consejero de Justicia, Empleo y Seguridad Social, por la que establece el proce-

dimiento de concesión y pago de la ayuda económica a las mujeres víctimas de violencia de género.

33. Las ganancias patrimoniales y rentas positivas procedentes de **donaciones y aportaciones con derecho a deducción en la cuota**, efectuadas a determinadas entidades a las que se refiere la Norma Foral de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al mecenazgo[7].

34. Las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la **transmisión onerosa de su vivienda habitual por personas mayores de 65 años con el límite de 400.000 euros, o por personas en situación de dependencia severa o gran dependencia** de conformidad con la Ley de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las Personas en situación de Dependencia.

35. Las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión del pago del propio Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas mediante la **entrega de bienes integrantes del Patrimonio Cultural Vasco y del Patrimonio Histórico Español**, en las condiciones legalmente establecidas.

36. Las ganancias patrimoniales generadas 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 estarán exentas también las realizadas 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.

37. Las ganancias patrimoniales derivadas de la **transmisión de la vivienda habitual**, siempre que el importe total obtenido en esa transmisión se **reinvierta para adquirir una nueva vivienda habitual**. Si se reinvierte sólo una parte del importe total, será la parte proporcional de la ganancia patrimonial la que no se declarará.

38. Los gastos de desplazamiento, y los gastos normales de **manutención y estancia** en establecimientos de hostelería con los límites que reglamentariamente se establezcan[8].

39. Los rendimientos percibidos por el desempeño de funciones de monitorado, arbitraje, juez o jueza, delegado o delegada, responsable deportivo, dirección técnica federativa y entrenador o entrenadora en la ejecución del programa de deporte escolar o de actividades para deportistas en edad escolar autorizadas por la Diputación Foral de Gipuzkoa o en la ejecución de las actividades de las federaciones deportivas territoriales, con el límite del salario mínimo interprofesional. Si se supera este importe, todo lo percibido está sujeto y no exento.

40. Los rendimientos positivos de 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, siempre que el contribuyente no efectúe disposición alguna del capital resultante del Plan antes de finalizar el plazo de cinco años desde su apertura.

Cualquier disposición del citado capital o el incumplimiento de cualquier otro requisito 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 periodo impositivo en el que se produzca tal incumplimiento.

Características de los Planes de Ahorro a Largo Plazo:

Los Planes de Ahorro a Largo Plazo se configuran como contratos celebrados entre el contribuyente y una entidad aseguradora o de crédito que cumplan los siguientes requisitos:

- Los recursos aportados se instrumentarán a través de seguros individuales de vida en los que el contratante, asegurado y beneficiario sea el propio contribuyente.
- Un contribuyente sólo podrá ser titular de forma simultánea de un Plan de Ahorro a Largo Plazo.
- La apertura del Plan de Ahorro a Largo Plazo se producirá en el momento en que se satisfaga la primera prima, o se realice la primera aportación a la Cuenta Individual de Ahorro a Largo Plazo, según proceda, y su extinción, en el momento en que el contribuyente efectúe cualquier disposición o incumpla el límite de aportaciones.
- Las aportaciones al Plan de Ahorro a Largo Plazo no pueden ser superiores a 5.000 euros anuales en ninguno de los ejercicios de vigencia del Plan.
- La disposición por el contribuyente del capital resultante del Plan únicamente podrá producirse en forma de capital, por el importe total del mismo, no siendo posible que el contribuyente realice disposiciones parciales.
- La entidad aseguradora o, en su caso, la entidad de crédito, deberá garantizar al contribuyente la percepción al vencimiento del seguro individual de vida o al vencimiento de cada depósito o contrato financiero de, al menos, un capital equivalente al 85 por 100 de la suma de las primas satisfechas o de las aportaciones efectuadas al depósito o al contrato financiero. No obstante, lo anterior, si la citada garantía fuera inferior al 100 por 100, el producto financiero contratado deberá tener un vencimiento de al menos un año.
- El Seguro Individual de Ahorro a Largo Plazo (SIALP) se configura como un seguro individual de vida distinto de los previstos en el artículo 36 de la Norma Foral de IRPF, que no cubra contingencias distintas de supervivencia o fallecimiento, en el que el propio contribuyente sea el contratante, asegurado y beneficiario salvo en caso de fallecimiento. En el condicionado del contrato se hará constar de forma expresa y destacada que se trata de un Seguro Individual de Ahorro a Largo Plazo y sus siglas (SIALP) quedan reservadas a los contratos celebrados a partir del 1 de enero de 2017 que cumplan los requisitos previstos en la Norma Foral de IRPF.
- La cuenta Individual de Ahorro a Largo Plazo se configura como un contrato de depósito de dinero celebrado por el contribuyente con una entidad de crédito, con cargo a la cual se podrán constituir uno o varios depósitos de dinero, así como determinados contratos financieros, en cuyas condiciones se prevea que tanto la aportación como la liquidación al vencimiento se efectuará en todo caso exclusivamente en dinero. Dichos depósitos y contratos financieros deberán con-

7 Véase el artículo 19 de la Norma Foral 3/2004, de 7 de abril, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

8 Véase, dentro del capítulo 2 "Rendimientos del trabajo", el apartado 2.2. sobre el tratamiento de las dietas y asignaciones para gastos de locomoción y gastos normales de manutención y estancia.

tratarse por el contribuyente con la misma entidad de crédito en la que se haya abierto la Cuenta Individual de Ahorro a Largo Plazo. Los rendimientos se integrarán obligatoriamente en la Cuenta Individual y no se computarán a efectos del límite previsto.

La Cuenta Individual de Ahorro a Largo Plazo deberá estar identificada singularmente y separada de otras formas de imposición. Asimismo, los depósitos y contratos financieros integrados en la cuenta deberán contener en su identificación la referencia a esta última.

En el condicionado del contrato se hará constar de forma expresa y destacada que se trata de una Cuenta Individual de ahorro a Largo Plazo y sus siglas (CIALP) quedan reservadas a los contratos celebrados a partir del 1 de enero de 2017 que cumplan los requisitos previstos en esta Norma Foral e integrarán depósitos y contratos financieros contratados a partir de dicha fecha.

- Reglamentariamente podrán desarrollarse las condiciones para la movilización íntegra de los derechos económicos de seguros individuales de ahorro a largo plazo y de los fondos constituidos en cuentas individuales de ahorro a largo plazo, sin que ello implique la disposición de los recursos.
- En caso de que con anterioridad a la finalización del plazo previsto de cinco años se produzca cualquier disposición del capital resultante o se incumpla el límite de aportaciones previsto, la entidad deberá practicar una retención o pago a cuenta del importe que reglamentariamente se determine, sobre los rendimientos del capital mobiliario positivos, obtenidos desde la apertura del Plan, incluidos los que pudieran obtenerse con motivo de la extinción del mismo.
- Los rendimientos del capital mobiliario 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.

En los supuestos en que existan mecanismos de reversión, períodos ciertos de prestación o fórmulas de contraseguro en caso de fallecimiento sobre contratos de rentas vitalicias aseguradas, deberán cumplirse los siguientes requisitos:

- En el supuesto de mecanismos de reversión en caso de fallecimiento del asegurado, únicamente podrá existir un potencial beneficiario de la renta vitalicia que revierta.
- En el supuesto de periodos ciertos de prestación, dichos períodos no podrán exceder de 10 años desde la constitución de la renta vitalicia.
- En el supuesto de fórmulas de contraseguro, la cuantía total a percibir con motivo del fallecimiento del asegurado en ningún momento podrá exceder de los siguientes porcentajes respecto del importe destinado a la constitución de la renta vitalicia:

Años desde la constitución de la renta vitalicia	Porcentaje (%)
1.º	95
2.º	90
3.º	85
4.º	80
5.º	75
6.º	70
7.º	65
8.º	60
9.º	55
10.º en adelante	50

Estos requisitos no resultarán de aplicación a los contratos de seguros de vida cuya prestación se perciba en forma de renta vitalicia asegurada celebrados con anterioridad a 1 de abril de 2019.

41. Las indemnizaciones reconocidas conforme a las previsiones de la Ley 12/2016, de 28 de julio, de reconocimiento y reparación de víctimas de vulneraciones de derechos humanos en el contexto de la violencia de motivación política en la Comunidad Autónoma del País Vasco entre 1978 y 1999.

Las siguientes rentas no están sujetas al impuesto, y, por tanto, **no existe obligación de declararlas**:

- Rentas sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- Rentas recibidas del Fondo de Garantía del Pago de Alimentos regulado en el Real Decreto 1618/2007, de 7 de diciembre, sobre organización y funcionamiento del Fondo de Garantía del Pago de Alimentos.
- Las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales que no estén afectos al desarrollo de actividades económicas. Quedará no sujeta la parte de la ganancia que se genere con anterioridad a 1 de enero de 2007, derivada de elementos patrimoniales adquiridos con anterioridad a 31 de diciembre de 1994.[9]
- Las ganancias o pérdidas patrimoniales que se pongan de manifiesto en el patrimonio de las personas fallecidas como consecuencia de la transmisión hereditaria del mismo.
- Los rendimientos de capital mobiliario que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones lucrativas de activos financieros por causa de muerte del contribuyente.
- Las reducciones de capital, salvo cuando tengan por finalidad la devolución de aportaciones.
- Las ganancias o pérdidas generadas con ocasión de la transmisión lucrativa de empresas o participaciones a que se refiere el artículo 6 del Impuesto sobre el Patrimonio[10].
- Las adjudicaciones de bienes o derechos en la extinción del régimen económico matrimonial de separación de bienes o del régimen económico patrimonial

9 Véase, dentro del capítulo 6 "Ganancias y pérdidas patrimoniales", el apartado 6.2.4.

10 Véase, dentro del capítulo 6 "Ganancias y pérdidas patrimoniales", los apartados 6.1.2.3 y 6.1.2.4.

acordado en virtud de lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho, cuando por imposición legal o resolución judicial se produzcan adjudicaciones por causa distinta de la pensión compensatoria entre cónyuges o miembros de la pareja de hecho. Este supuesto no puede dar lugar, en ningún caso, a las actualizaciones de los valores de los bienes o derechos adjudicados.

- Las ganancias patrimoniales de la vivienda habitual de las personas que se encuentren en situación de dependencia severa o de gran dependencia a que se refiere el artículo 26 de la Ley de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia, 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.

ATENCIÓN: MODIFICACIONES MOTIVADAS POR LA PANDEMIA DEL COVID-19.

- Se amplía al período impositivo 2022 la exención de determinadas ayudas extraordinarias otorgadas a las personas trabajadoras por cuenta propia o autónomas que originalmente se estableció en el Decreto Foral –Norma 11/2020, de 1 de diciembre, sobre medidas tributarias urgentes para paliar los efectos de la segunda ola del COVID-19. Se establece que estarán exentas del impuesto sobre la renta de las personas físicas las rentas correspondientes a subvenciones o ayudas extraordinarias otorgadas por las Administraciones públicas de la Comunidad Autónoma del País Vasco a personas trabajadoras por cuenta propia o autónomas como consecuencia de la suspensión, paralización o grave afectación de su actividad a causa de las medidas adoptadas por las autoridades competentes en relación a la crisis sanitaria ocasionada por la COVID-19.

  En particular, estarán exentas las concedidas a través de las siguientes disposiciones:

  a) Orden de 13 de noviembre de 2020, del Consejero de Turismo, Comercio y Consumo, por la que se regulan y convocan ayudas al sector de la hostelería vasca.

  b) Resolución de 8 de abril de 2020, del Director General de Lanbide-Servicio Vasco de Empleo, por la que se procede a la publicación de la convocatoria de ayudas extraordinarias para las personas trabajadoras por cuenta propia o autónomas, cuyas actividades han quedado suspendidas a consecuencia de la declaración del estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

  c) Orden de 7 de septiembre de 2021, del Consejero de Turismo, Comercio y Consumo, por la que se regula y convoca el programa de ayudas para titulares de establecimientos de ocio nocturno del País Vasco

  Esta exención no resultará de aplicación a las prestaciones públicas, ordinarias o extraordinarias, percibidas por las personas trabajadoras por cuenta propia o autónomas en el marco de la crisis sanitaria ocasionada por la COVID-19.

1.8 Tributación individual y tributación conjunta

Hay dos tipos de tributación: **individual y conjunta**.

1.8.1 Tributación individual

Con carácter general, la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se presenta de forma individual.

1.8.2 Tributación conjunta

Las personas físicas integradas en una unidad familiar pueden tributar conjuntamente, en cualquier periodo impositivo, siempre que todos sus miembros sean contribuyentes de acuerdo con este impuesto.

Para presentar la declaración conjunta es imprescindible que **todos los miembros de la unidad familiar** elijan esta modalidad. Basta con que uno de ellos no aplique las reglas de la tributación conjunta o presente declaración individual para que los restantes miembros de la unidad familiar deban también presentar la declaración individual.

En el caso de que falleciera durante el año algún miembro de la unidad familiar, los restantes miembros de la unidad familiar podrán presentar la declaración conjunta, incluyendo en la declaración las rentas del fallecido y, en su caso, las deducciones personales y familiares a que dé derecho el fallecido que haya formado parte de la unidad familiar, sin que el importe de dichas deducciones se reduzca proporcionalmente hasta dicha fecha. En este caso la oportuna reducción por tributación conjunta se aplicará por todo el año.

Si los contribuyentes integrados en una unidad familiar tienen su residencia habitual en territorios distintos y desean presentar la declaración conjunta, deberán tributar en la Diputación Foral de Gipuzkoa cuando sea en este territorio donde tenga su residencia habitual el miembro de la unidad familiar con mayor base liquidable, de acuerdo con las reglas de individualización del impuesto.

A los efectos del cálculo de la mayor base liquidable, a los contribuyentes no residentes en Gipuzkoa se les aplicará la normativa que les corresponda.

A pesar de haber elegido uno de los dos tipos de tributación (individual/conjunta) para un periodo impositivo, los contribuyentes siempre podrán cambiar de opción, siempre y cuando no se haya realizado un requerimiento al efecto.

El hecho de haber elegido la modalidad de tributación conjunta no quiere decir que no pueda cambiarse de modalidad en años sucesivos, y tributar de forma individual.

Si los contribuyentes **no han presentado su correspondiente autoliquidación, la Administración entenderá que tributan individualmente.**

ATENCIÓN: En los casos de mantenimiento de la convivencia, una vez producida la separación legal o declarada la inexistencia de vínculo por resolución judicial, los progenitores no podrán optar en ningún caso por la tributación conjunta.

Normas especiales

En la tributación conjunta se aplicarán las reglas generales establecidas en la tributación individual a la hora de calcular la renta de los contribuyentes, las bases imponible y liquidable, y la deuda tributaria, con las especialidades que a continuación se señalan:

a) En la tributación conjunta se aplicarán los mismos importes y límites establecidos en la tributación indi-

vidual, es decir, no podrán elevarse o multiplicarse en función del número de miembros de la unidad familiar. No obstante:

- Cuando haya más de un miembro en la unidad familiar que perciba rendimientos del trabajo, la bonificación sobre esos rendimientos se aplicará teniendo en cuenta la suma de todos los rendimientos de este tipo de la unidad familiar, no el número de perceptores.
- En la tributación conjunta serán compensables con arreglo a las reglas generales del impuesto, los saldos negativos de actividades económicas, los saldos negativos de la base imponible del ahorro, las pérdidas patrimoniales y 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.

  Los indicados conceptos serán compensables exclusivamente, en caso de tributación individual posterior, por aquellos contribuyentes a quienes correspondan de acuerdo con las reglas de individualización de rentas contenidas en la normativa del impuesto.
- Cada partícipe, mutualista, asegurado o socio integrado en la unidad familiar aplicará individualmente los límites máximos de reducción de la base imponible por aportaciones a mutualidades, planes de previsión asegurados, planes de pensiones, planes de pensiones regulados en la Directiva (UE) 2016/2341, entidades de previsión social voluntaria, sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad.. Además, se tendrá en cuenta la proporción de base imponible de cada contribuyente a efectos de considerar que la aplicación de las reducciones en la base imponible general, no puede dar lugar a la obtención de una base liquidable general negativa, ni al incremento de la misma. La base liquidable del ahorro será el resultado de disminuir la base imponible del ahorro en el remanente, si lo hubiera, de la reducción por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos, sin que pueda resultar negativa como consecuencia de tal disminución.
- La deducción por edad se aplicará por cada contribuyente que tenga la edad exigida para aplicar esta deducción.
- La suma de los importes deducidos por cada contribuyente por adquisición de vivienda habitual antes del 31 de diciembre de 2013, a lo largo de los sucesivos períodos impositivos, no podrá superar la cifra de 36.000,00 euros minorada, en su caso, en el resultado de aplicar el 18 por 100 al importe de la ganancia patrimonial exenta por reinversión. La cifra de 36.000,00 euros se aplicará individualmente por cada contribuyente.

  La deducción máxima anual por adquisición de vivienda habitual, por declaración, no podrá superar, respectivamente, las cantidades de 1.530 y 1.955 euros (titulares de familia numerosa o menores de 30 años), independientemente del número de miembros de la unidad familiar, salvo en el caso de declaración conjunta en cuyo caso dichos límites se duplicarán.

  Sin embargo, para las adquisiciones de vivienda habitual antes del 31.12.2011 la deducción máxima anual por adquisición de vivienda habitual, por declaración, no podrá superar, respectivamente, las cantidades de 2.160 y 2.760 euros (titulares de familia numerosa o menores de 35 años), independientemente del número de miembros de la unidad familiar
- La deducción por cuotas satisfechas a los sindicatos de trabajadores, se aplicará por cada contribuyente que satisfaga cuotas a sindicatos de trabajadores.

b) Las rentas de cualquier tipo obtenidas por los contribuyentes integrados en una unidad familiar que hayan optado por la tributación conjunta se gravarán todas juntas.

c) Si se opta por la tributación conjunta, se reducirán 4.590,00 euros anuales por declaración en la base imponible general. Esta reducción será de 3.987,00 euros en el caso de cónyuges separados legalmente o cuando no exista vínculo matrimonial o pareja de hecho constituida conforme a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho, para las unidades familiares formada por un progenitor y los hijos menores y/o mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.

d) Los miembros de una unidad familiar que hayan optado por la tributación conjunta quedarán conjunta y solidariamente sometidos al impuesto como contribuyentes, de forma que la Administración Tributaria podrá dirigirse a cualquiera de ellos para que pague la deuda. A pesar de esto, tendrán derecho a establecer entre sí la cantidad que, de manera proporcional, tengan que pagar a la Administración, según la parte de renta sujeta que corresponda a cada uno de ellos.

e) La declaración la tienen que suscribir y presentar todos los miembros de la unidad familiar mayores de edad. Estas personas actuarán en representación de los menores en los términos del artículo 45.1 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

ATENCIÓN: Si se opta por la tributación conjunta, se reducirán 4.590,00 euros anuales por declaración en la base imponible general. En el caso de cónyuges separados legalmente, cuando no exista vínculo matrimonial o no exista pareja de hecho constituida conforme a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho, si un progenitor y los hijos menores y/o mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada optan por la tributación conjunta, reducirán 3.987,00 euros.

1.9 Periodo impositivo y devengo del impuesto

Periodo impositivo

Como regla general, el periodo impositivo es el año natural, es decir, **comienza el 1 de enero y acaba el 31 de diciembre**.

No obstante, si el contribuyente fallece antes del 31 de diciembre, el periodo impositivo abarcará desde el 1 de enero hasta el día del fallecimiento, y el impuesto se devengará en esta fecha.

Si durante el año falleciese algún miembro de la unidad familiar, los restantes miembros podrán optar por la tributación conjunta. En dicha declaración podrán incluir las rentas del fallecido y, en su caso, las deducciones personales y familiares a que dé derecho el fallecido que haya formado parte de la unidad familiar, sin que el importe de dichas deducciones se reduzca proporcionalmente hasta dicha fecha. En este caso la oportuna reducción por tributación conjunta se aplicará por todo el año.

Devengo del impuesto

En general, el impuesto se devenga **el 31 de diciembre** de cada año. No obstante, si durante el año falleciese algún miembro de la unidad familiar y los restantes miembros no optan por la tributación conjunta incluyendo las rentas del fallecido, el impuesto se devenga el día del fallecimiento del contribuyente.

Ejemplo

Imaginemos que el cónyuge de un contribuyente ha fallecido el 31 de octubre. El contribuyente tiene un hijo menor de 10 años de edad. Los datos de 2022 son los siguientes:

Trabajo	Contribuyente	Cónyuge fallecido
Ingresos Brutos	37.262,75 €	33.055,67 €
Seguridad Social	2.253,80 €	1.502,53 €
Retenciones	6.467,76 €	6.091,69 €

Además, el contribuyente posee un local arrendado desde 1 de agosto de 2022 que le ha producido el siguiente capital inmobiliario:

Capital inmobiliario	Contribuyente	Cónyuge fallecido
Ingresos Brutos	6.000,00 €	
Gastos deducibles	1.800,00 €	
Retenciones	1.140,00 €	

Hay tres posibilidades:

1. Que los miembros de la unidad familiar presenten declaraciones individuales.
2. Que los miembros de la unidad familiar presenten una declaración conjunta incluyendo las rentas del fallecido.
3. Que el fallecido presente declaración individual y el resto de los miembros de la unidad familiar presenten declaración conjunta.

1. Tributación individual

Se pueden presentar dos declaraciones con tipo de tributación individual: la del contribuyente, por todo el año; y la del cónyuge, hasta la fecha de su fallecimiento (del 01/01/2022 al 31/10/2022).

Tributación individual	Contribuyente	Cónyuge fallecido
Rendimientos íntegros del trabajo *(ver 2.4)*	37.262,75 €	33.055,67 €
– Seguridad social *(ver 2.5)*	-2.253,80 €	–1.502,53 €
– Bonificación *(ver 2.6)*	-3.000,00 €	–3.000,00 €
Rendimiento neto del trabajo	**32.008,95 €**	**28.553,14 €**
Rendimiento íntegro del capital inmobiliario *(ver 3.2)*	6.000,00 €	
– Gastos deducibles *(ver 3.3)*	-1.800,00 €	
Rendimiento neto del capital inmobiliario	**4.200,00 €**	
Base liquidable general *(ver 10.2)*	**36.208,95 €**	**28.553,14 €**
Cuota íntegra previa *(ver 11)*	**9.454,53 €**	**7.147,88 €**
Minoración cuota	-1.513,00 €	-1.513,00 €
Minoración cuota adicional		-200 €
Cuota íntegra *(ver 11)*	**7.941,53 €**	**5.434,88 €**
Deducción por descendiente *(ver 12.3.1)*	-319,00 €	-319,00 €
Cuota líquida *(ver 12)*	**7.622,53 €**	**5.115,88 €**
– Retenciones trabajo y capital inmobiliario	-7.607,76 €	-6.091,69 €
Cuota diferencial *(ver 13)*	**14,77 €**	**-975,81 €**

2. Tributación conjunta

De acuerdo con esta segunda opción, el contribuyente y su hijo pueden presentar una declaración con tributación conjunta, incluyendo las rentas del cónyuge y, en su caso, las deducciones personales y familiares a que dé derecho el fallecido, sin que el importe de dichas deducciones se reduzca proporcionalmente hasta dicha fecha. La oportuna reducción por tributación conjunta se aplicará por todo el año.

Tributación Conjunta	
Rendimiento íntegro del trabajo (37.262,75 € + 33.055,67 €) *(ver 2.4)*	70.318,42 €
– Seguridad social (2.253,80 € + 1.502,53 €) *(ver 2.5)*	–3.756,33 €
– Bonificación *(ver 2.6)*	–3.000,00 €
Rendimiento neto del trabajo (70.318,42 € – 6.756,33 €) *(ver 2.7)*	**63.562,09 €**
Rendimiento íntegro del capital inmobiliario *(ver 3.2)*	6.000,00 €
– Gastos deducibles *(ver 3.3)*	–1.800,00 €
Rendimiento neto del capital inmobiliario (6.000,00 € - 1.800,00 €)	**4.200,00 €**
Base imponible general (63.562,09 € + 4.200,00 €) *(ver 9)*	67.762,09 €
– Reducción por tributación conjunta	-4.590,00 €
Base liquidable general *(ver 10)*	**63.172,09 €**
Cuota íntegra previa *(ver 11)*	**19.590,24 €**
Minoración cuota	-1.513,00 €
Cuota Integra	**17.996,24 €**
Deducción por descendiente *(ver 12.3.1)*	-638,00 €
Retenciones (6.467,76 € + 6.091,69 € + 1.140,00 €)	-13.699,45 €
Cuota diferencial *(ver 13)*	**3.658,79 €**

3. Una declaración con tributación individual y otra con tributación conjunta

Se pueden presentar una declaración con tributación individual y otra con tributación conjunta: la segunda con el hijo menor, por todo el año; y la primera del cónyuge, hasta la fecha de su fallecimiento (del 01/01/2022 al 31/10/2022).

	Contribuyente e hijo menor (tributación conjunta)	Cónyuge fallecido (tributación individual)
Rendimientos íntegros del trabajo *(ver 2.4)*	37.262,75 €	33.055,67 €
– Seguridad social *(ver 2.5)*	–2.253,80 €	–1.502,53 €
– Bonificación *(ver 2.6)*	–3.000,00 €	–3.000,00 €
Rendimiento neto del trabajo	**32.008,95 €**	**28.553,14 €**
Rendimiento íntegro del capital inmobiliario *(ver 3.2)*	6.000,00 €	
– Gastos deducibles *(ver 3.3)*	–1.800,00 €	
Rendimiento neto del capital inmobiliario	**4.200,00 €**	
Base imponible general *(ver 9)*	**36.208,95 €**	**28.553,14 €**
Reducción por tributación conjunta	-3.987,00 €	
Base liquidable general *(ver 10.2)*	**32.221,95 €**	**28.553,14 €**
Cuota íntegra previa	**8.175,15 €**	**7.147,88 €**

Minoración cuota (ver 12.2.1)	-1.513,00 €	-1.513,00 €
Minoración cuota adicional		-200,00 €
Cuota íntegra	**6.662,15 €**	**5.434,88 €**
Deducción por descendiente *(ver 12.3.1)*	-319,00 €	-319,00 €
Cuota líquida *(ver 12)*	**6.343,15 €**	**5.115,88 €**
– Retenciones trabajo y capital inmobiliario	-7.607,76 €	-6.091,69 €
Cuota diferencial *(ver 13)*	**-1.264,11 €**	**-975,81 €**

1.10 ¿Cómo puede presentarse la declaración?

La declaración del impuesto puede presentarse en tres modalidades:

1. Internet
2. Mecanizada.
3. Propuesta de autoliquidación.

1.10.1 Modalidad Internet

Esta modalidad puede ser utilizada por:

- **Contribuyentes**: Particulares y empresarios/as y profesionales autónomos/as
- **Representantes** profesionales: asesores y gestores.

Procedimiento

Para la presentación de la declaración anual de renta por internet tienen que seguirse los siguientes pasos:

1º) Cumplimentación:

Se tiene que utilizar el programa de ayuda ZergaBidea. Este programa sólo se encuentra disponible en nuestra web. El programa es el mismo para los contribuyentes y para los representantes profesionales.

Se pueden cumplimentar declaraciones introduciendo los datos o descargando la INFORMACIÓN FISCAL desde nuestra web. Esta descarga de datos fiscales se puede hacer directamente desde el programa o en dos pasos, primero la descarga al ordenador y después la importación de los mismos al programa.

¿De quién se puede descargar los datos fiscales de INFORMACIÓN FISCAL?:

- **Contribuyentes**: con B@KQ o el certificado cualificado los datos propios o de quienes les hayan dado su autorización mediante el modelo 001.
- **Representantes** profesionales: con el certificado cualificado los datos de quienes les hayan dado su autorización mediante el modelo 001–P o el modelo 001–RP.

2º) Transmisión:

- **Contribuyentes**: con un dato de contraste (importe de la cuota de la declaración de renta de años anteriores), B@KQ o el certificado cualificado.
- **Representantes** profesionales: con el certificado cualificado.

3º) Entrega de justificantes (contribuyentes o representantes profesionales):

A) No hay que presentar justificantes, de manera que la presentación de la declaración finaliza con la transmisión de la declaración cuando se cumplan todos los requisitos siguientes:

- No se haya adquirido la vivienda habitual en el año de la declaración.
- No se incluyan en la misma conceptos diferentes a los reflejados en el servicio INFORMACIÓN FISCAL.

B) Se presentarán los justificantes cuando no se cumplan los requisitos del punto A).

La declaración se entiende presentada cuando se cumple con este segundo trámite.

Se presentarán de la siguiente forma:

Contribuyentes

- Por internet: forma **preferente** de presentar los justificantes. En primer lugar, se escanearán los justificantes para obtener uno o varios ficheros. A continuación, desde la zona azul de ZergaBidea se seleccionará la declaración y se adjuntarán los ficheros.
- De manera presencial: se entregarán en nuestras oficinas dentro de un sobre blanco tamaño DINA4. En el exterior del sobre se anotará el NIF, el nombre y los apellidos. Junto con el sobre se entregarán dos copias de la hoja de autoliquidación que se obtendrán desde la zona azul de ZergaBidea.

Representantes profesionales

- Por internet: **única** forma de presentar los justificantes. En primer lugar, se escanearán los justificantes para obtener uno o varios ficheros. A continuación, desde la zona azul de ZergaBidea se seleccionará la declaración y se adjuntarán los ficheros.

1.10.2 Modalidad mecanizada

¿Quién puede presentar declaración de renta mecanizada?

Pueden acogerse a la modalidad de declaración mecanizada los contribuyentes cuyos ingresos provengan de cualesquiera tipos de renta con excepción de los siguientes supuestos:

- Los contribuyentes que determinen el rendimiento neto de las actividades económicas mediante el método de estimación directa normal. Asimismo, no pueden acogerse a la modalidad mecanizada de declaración quienes determinando el rendimiento de las actividades económicas mediante el método de estimación directa simplificada, se acojan a las deducciones por inversiones y por otras actividades[11].
- Los contribuyentes que obtengan imputaciones de renta[12] (transparencia fiscal internacional, imputaciones de Agrupaciones de Interés Económico y Uniones Temporales de Empresas, inversión colectiva en paraísos fiscales).
- Los contribuyentes que realicen más de diez transmisiones patrimoniales durante el período impositivo. A los efectos de este cómputo no se tendrán en cuenta las transmisiones de valores admitidos a cotización que tributen con arreglo al régimen opcional de tributación previsto en la d.a. 20ª de la NF del IRPF consistente en aplicar un gravamen especial del 3% sobre el valor de transmisión siempre que dicho valor sea inferior a 10.000 euros en cada ejercicio.
- Los contribuyentes que hayan tenido ganancias o pérdidas patrimoniales por transmisión de bienes y

11 Las deducciones por inversiones y otras actividades se comentan, dentro del capítulo 12 "Cuota líquida y deducciones", en el apartado 12.6.1.

12 Véase el capítulo 7, relativo a las rentas imputadas.

derechos que hubieran sido adquiridos por herencia o legado y que su determinación requiera de cálculos complejos o valoración de bienes como por ejemplo en el caso de herencias con múltiples intervinientes, con gran cantidad de bienes o con inmuebles que requieran valoración.

- Los contribuyentes que, teniendo derecho a la Deducción por financiación a entidades con alto potencial de crecimiento, regulada en el artículo 89ter de la Norma Foral del IRPF, opten por acogerse a la misma.
- Los contribuyentes que apliquen el régimen especial para personas trabajadoras desplazadas regulado en el artículo 56bis de la Norma Foral del Impuesto
- Herencias que se hallen pendientes del ejercicio de un poder testatorio.

Autorizaciones que se pueden presentar.

- Si se desea autorizar a otra persona para que acuda a presentar la autoliquidación, aquella deberá presentar una autorización de delegación de firma y los DNI de ambas.
- Si se tienen hijos en común con otra persona y, teniendo la posibilidad, desea autorizar a esa otra persona para que presente la declaración conjunta de renta con los hijos en común, deberá presentar una autorización.

Lugar de presentación y cita previa

Esta autoliquidación se realizará en las Oficinas de Renta Mecanizada habilitadas al efecto que se enumeran en el apartado 1.13 siguiente. Para ello, el contribuyente deberá solicitar cita previa llamando al teléfono 943 11 30 00 o por Internet en la siguiente dirección: www.gipuzkoa.eus/ogasuna/renta.

Justificantes a presentar.

El declarante deberá personarse en la Oficina que le corresponda con los justificantes y el código IBAN siempre y cuando la cuenta corriente para domiciliar el resultado de la autoliquidación se haya abierto el año 2023. No es necesario que lleve ningún impreso más, a excepción de los empresarios y profesionales. Éstos deberán presentar, el anexo 6 (estimación directa) en función del régimen de estimación empleado para calcular el rendimiento neto de su actividad.

1.10.3 Propuesta de autoliquidación

Pueden acogerse a esta modalidad aquellos contribuyentes a los que la Dirección General de Hacienda remita una propuesta de autoliquidación para que muestren su conformidad.

La propuesta de autoliquidación podrá dar como resultado una cuota diferencial a ingresar o a devolver.

La manifestación de conformidad se podrá realizar, bien por vía telefónica utilizando el número que se indica en la citada propuesta (943 11 30 00), bien por vía telemática en la página web del Departamento de Hacienda y Finanzas, en la dirección: http://www.gipuzkoa.eus/ogasuna/renta.

Una vez confirmada la propuesta, para lo cual se solicitará al contribuyente un dato de contraste, ésta adquirirá la consideración jurídica de declaración–liquidación.

Si el contribuyente no presta su conformidad con la propuesta remitida en el plazo establecido para ello, se tendrá por no efectuada la actuación administrativa, quedando el contribuyente obligado a presentar, en el supuesto de que tenga este deber, la declaración por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

1.11 ¿Cuál es el plazo para presentar la declaración?

Las fechas para presentar en plazo la declaración de renta del ejercicio 2022 son las siguientes:

Modalidad	Fecha inicial	Fecha final
Propuesta	03/04/2023	30/06/2023
Internet	12/04/2023	30/06/2023
Mecanizada	17/04/2023	30/06/2023

1.12 ¿Cómo se ingresa y se devuelve el resultado de las declaraciones?

El cobro o el pago se realizarán vía domiciliación bancaria.

Con carácter general, y sin perjuicio de la posibilidad de aplazamiento o fraccionamiento si el resultado es a ingresar, los contribuyentes pueden pagar dicho importe de una vez, el **1de julio de 2023**, o en dos plazos, del siguiente modo:

- El **1 de julio del año 2023** el **60%** de la deuda tributaria.
- El **10 de noviembre del año 2023**, el **40%** restante.

También existen otras dos modalidades de pago, la carta de pago y la pasarela de pagos, que permiten, asimismo, fraccionar o no el pago:

- Si no se fracciona, el pago se puede realizar hasta el 1 de julio del año 2023.
- Si se fracciona, se realizan dos pagos:
  - El 1 de julio del 2023 el 60% de la deuda tributaria.
  - El 10 de noviembre del año 2023, el 40% restante.

Para realizar el pago a través de la carta de pago se podrán utilizar los diferentes canales (ventanilla, cajero, banca electrónica) que proporcione la entidad financiera colaboradora. La carta de pago puede obtenerse en la plataforma ZergaBidea o en las oficinas de atención ciudadana del Departamento.

Para realizar el pago a través de la pasarela de pagos hay que conectarse con la misma a través de la plataforma ZergaBidea.

1.13 ¿Dónde hay que presentar la declaración mecanizada?

Si se opta por la modalidad de declaración mecanizada, se deberá presentar la declaración en la Oficina correspondiente. En las siguientes tablas se puede consultar a qué municipios atiende cada Oficina (tabla 1) y qué Oficina corresponde a cada municipio (tabla 2). El municipio debe corresponder a la residencia del contribuyente.

Declaración mecanizada: tabla 1 Lista alfabética de Oficinas y municipios			
Oficina	**Localidad**	**Dirección**	**Residencia del contribuyente**
1	Azpeitia	Av. Julián Elorza, 3	Aizarnazabal, Azkoitia, Azpeitia, Beizama, Bidania–Goiatz, Errezil, Zestoa, Zumaia.
2	Beasain	C/ Urbialde, 1	Altzaga, Arama, Ataun, Beasain, Ezkio-Itsaso, Gabiria, Gainza, Idiazabal, Itsasondo, Lazkao, Legazpi, Mutiloa, Olaberria, Ordizia, Ormaiztegi, Segura, Urretxu, Zaldibia, Zegama, Zerain, Zumarraga.
3	Bergara	Plaza Toki Eder, 5, Bajo	Antzuola, Aretxabaleta, Arrasate–Mondragón, Bergara, Elgeta, Eskoriatza, Leintz–Gatzaga, Oñati.
4	Eibar	C/ Arragueta, 2	Deba, Eibar, Elgoibar, Mendaro, Mutriku, Soraluze–Placencia de las Armas.
5	Hernani	C/ Latxunbe Berri, 8–9	Andoain, Astigarraga, Hernani, Lasarte–Oria, Urnieta.
6	Irun	C/ Francisco de Gainza, 1 trasera (entrada por Avda. Iparralde)	Hondarribia, Irun.
7	Errenteria	Plaza Santa Clara, 2	Lezo, Oiartzun, Pasaia, Errenteria.
8	Tolosa	C/ San Francisco, 45	Abaltzisketa, Aduna, Albiztur, Alegia, Alkiza, Altzo, Amezketa, Anoeta, Asteasu, Baliarrain, Belauntza, Berastegi, Berrobi, Elduain, Gaztelu, Hernialde, Ibarra, Ikaztegieta, Irura, Larraul, Leaburu, Legorreta, Lizartza, Orendain, Orexa, Tolosa, Villabona, Zizurkil.
9	Donostia–S.S.	Av. Sancho El Sabio, 9	Aia, Getaria, Orio, Usurbil, Zarautz, Amara Nuevo y Amara Viejo (Donostia–San Sebastián).
10	Donostia–S.S.	C/ Secundino Esnaola, 10–12	Donostia–San Sebastián: Alza, Egia, Gros, Intxaurrondo, Bidebieta, Mirakontxa, Centro, Parte Vieja, Loiola, Martutene, Resto de Donostia – San Sebastián.
11	Donostia–S.S.	Paseo de Errotaburu, 2	Donostia–San Sebastián: Igeldo, Ibaeta, Añorga, Antiguo, Aiete

Declaración mecanizada: tabla 2 Lista alfabética de municipios y Oficina que les corresponde					
Abaltzisketa	8	Donostia–San Sebastián: Bidebieta	10	Legazpi	2
Aduna	8	Donostia–San Sebastián: Centro	10	Legorreta	8
Aia	9	Donostia–San Sebastián: Egia	10	Leintz–Gatzaga	3
Aizarnazabal	1	Donostia–San Sebastián: Gros	10	Lezo	7
Albiztur	8	Donostia–San Sebastián: Ibaeta	11	Lizartza	8
Alegia	8	Donostia–San Sebastián: Intxaurrondo	10	Mendaro	4
Alkiza	8	Donostia–San Sebastián: Loiola	10	Mutiloa	2
Altzaga	2	Donostia–San Sebastián: Martutene	10	Mutriku	4
Altzo	8	Donostia–San Sebastián: Mirakontxa	10	Oiartzun	7
Amezketa	8	Donostia–San Sebastián: Parte Vieja	10	Olaberria	2
Andoain	5	Donostia–San Sebastián: Resto	10	Oñati	3
Anoeta	8	Donostia–San Sebastian: Igeldo	11	Ordizia	2
Antzuola	3	Eibar	4	Orendain	8
Arama	2	Elduain	8	Orexa	8
Aretxabaleta	3	Elgeta	3	Orio	9
Arrasate–Mondragón	3	Elgoibar	4	Ormaiztegi	2
Asteasu	8	Errezil	1	Pasaia	7
Astigarraga	5	Eskoriatza	3	Errenteria	7
Ataun	2	Ezkio-Itsaso	2	Segura	2
Azkoitia	1	Gabiria	2	Soraluze–Placencia de las Armas	4
Azpeitia	1	Gainza	2	Tolosa	8
Baliarrain	8	Gaztelu	8	Urnieta	5
Beasain	2	Getaria	9	Urretxu	2
Beizama	1	Hernani	5	Usurbil	9
Belauntza	8	Hernialde	8	Villabona	8
Berastegi	8	Hondarribia	6	Zaldibia	2
Bergara	3	Ibarra	8	Zarautz	9
Berrobi	8	Idiazabal	2	Zegama	2
Bidania–Goiatz	1	Ikaztegieta	8	Zerain	2
Deba	4	Irun	6	Zestoa	1
Donostia–San Sebastián: Alza	10	Irura	8	Zizurkil	8
Donostia–San Sebastián:Amara Nuevo	9	Itsasondo	2	Zumaia	1
Donostia–San Sebastián: Amara Viejo	9	Larraul	8	Zumarraga	2
Donostia–San Sebastián: Antiguo	11	Lasarte–Oria	5		
Donostia–San Sebastián: Añorga	11	Lazkao	2		
Donostia–San Sebastián: Ayete	11	Leaburu	8		

1.14 Asignación de un porcentaje para los fines de interés social y de la Iglesia Católica

Los contribuyentes pueden indicar en la declaración (marcando la casilla habilitada al efecto) si desean que un porcentaje del 0,7% de su cuota íntegra se destine:

a) A organizaciones de interés social.

b) Al sostenimiento de la Iglesia Católica.

1.15 Liquidación opcional (rendimientos del trabajo)

1.15.1 ¿Quienes pueden optar?

Los contribuyentes que hayan percibido rendimientos brutos del trabajo superiores a 14.000,00 euros e inferiores a 20.000,00 euros y se encuentren obligados a presentar la declaración por la percepción de rendimientos del trabajo (más de un pagador, más de un contrato de trabajo, pensiones compensatorias del cónyuge, etc.)[13] pueden optar por tributar de dos formas:

1ª) Tributar de acuerdo con las disposiciones generales del impuesto.

2ª) Tributar teniendo en cuenta exclusivamente los rendimientos brutos del trabajo, para lo que cumplimentarán la hoja correspondiente a la **liquidación opcional**.

ATENCION: En aquellos supuestos en los que se perciban rendimientos de trabajo de más de un pagador, no existirá obligación de presentar autoliquidación cuando la suma de las cantidades percibidas del segundo y restantes pagadores, por orden de cuantía, no supere en su conjunto la cantidad de 2.000 euros anuales.

1.15.2 ¿Quienes no pueden optar?

La opción comentada en el apartado anterior no puede ser ejercitada, entre otros, por los siguientes contribuyentes:

- Aquellos cuyos rendimientos brutos del trabajo sean superiores a 20.000,00 euros.
- Aquellos cuyos rendimientos del capital y ganancias patrimoniales, incluidos en ambos casos los exentos, superen conjuntamente la cantidad de 1.600,00 euros brutos.
- Aquellos que obtengan rendimientos de actividades económicas.
- Aquellos que incumplan alguna de las condiciones, plazos o circunstancias establecidas para el derecho a disfrutar de alguna exención, bonificación, reducción, deducción o cualesquiera beneficio fiscal que conlleve o implique la necesidad de comunicar a la Administración Tributaria dicha circunstancia o de efectuar regularización o ingreso.

1.15.3 Procedimiento

Se calculará la cuota íntegra aplicando el porcentaje de retención que corresponda a la suma de los rendimientos del trabajo. A continuación, se restará, de dicha cuota, el importe de las retenciones e ingresos a cuenta efectuados sobre los rendimientos del trabajo.

13 Véase en el apartado 1.2 de este mismo capítulo quiénes están obligados a declarar.

El porcentaje de retención aplicable se obtendrá de la tabla general que figura a continuación:

- Como "rendimiento anual" se tomará la suma de las retribuciones dinerarias y en especie (excepto las imputaciones a planes de pensiones y EPSV).
- Como "número de hijos y otros descendientes" se tomará el número de los que den derecho a esta deducción. Los perceptores de pensiones y haberes pasivos obtendrán el porcentaje de retención de la tabla teniendo en cuenta la columna correspondiente a un descendiente salvo que tuvieran derecho a deducirse por dos o más descendientes.

Si el contribuyente es un trabajador activo discapacitado que conforme al artículo 24 de la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, tuviera derecho a la bonificación incrementada del trabajo[14], aplicará en primer lugar la tabla general de retenciones. El porcentaje de retención así obtenido se minorará en los puntos que correspondan aplicando la tabla de discapacitados que figura después de la tabla general.

Una vez obtenido el porcentaje de retención se aplicará sobre la suma de los rendimientos brutos del trabajo. De esta forma se obtiene la cuota íntegra. A dicha cuota se le restan las retenciones e ingresos a cuenta del trabajo. La cantidad resultante será la cuota diferencial.

En ningún caso procederá devolución alguna como consecuencia de la utilización de este procedimiento de tributación.

TABLA GENERAL

Rendimiento anual		Número de descendientes						
Desde euros	Hasta euros	0	1	2	3	4	5	> 6
0,00	14.000,00	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
14.000,01	15.070,00	5%	3%	0%	0%	0%	0%	0%
15.070,01	15.830,00	6%	4%	1%	0%	0%	0%	0%
15.830,01	16.880,00	7%	5%	3%	0%	0%	0%	0%
16.880,01	18.150,00	8%	6%	4%	0%	0%	0%	0%
18.150,01	19.540,00	9%	7%	5%	2%	0%	0%	0%
19.540,01	21.050,00	10%	8%	7%	3%	0%	0%	0%
21.050,01	22.760,00	11%	10%	8%	5%	1%	0%	0%
22.760,01	24.070,00	12%	11%	9%	6%	3%	0%	0%
24.070,01	26.080,00	13%	12%	10%	8%	4%	0%	0%
26.080,01	28.330,00	14%	13%	11%	9%	6%	2%	0%
28.330,01	30.990,00	15%	14%	13%	10%	8%	4%	0%
30.990,01	34.210,00	16%	15%	14%	12%	9%	6%	0%
34.210,01	38.650,00	17%	16%	15%	13%	11%	8%	0%
38.650,01	42.060,00	18%	17%	16%	15%	13%	10%	3%
42.060,01	45.340,00	19%	18%	17%	16%	14%	12%	5%
45.340,01	49.170,00	20%	19%	18%	17%	15%	13%	7%
49.170,01	52.920,00	21%	20%	20%	18%	17%	15%	9%
52.920,01	57.270,00	22%	21%	21%	19%	18%	16%	11%
57.270,01	60.980,00	23%	22%	22%	21%	19%	18%	12%
60.980,01	65.050,00	24%	23%	23%	22%	21%	19%	14%
65.050,01	69.670,00	25%	25%	24%	23%	22%	20%	16%
69.670,01	74.950,00	26%	26%	25%	24%	23%	22%	17%
74.950,01	80.720,00	27%	27%	26%	25%	24%	23%	19%
80.720,01	85.740,00	28%	28%	27%	26%	25%	24%	20%
85.740,01	91.450,00	29%	29%	28%	27%	27%	25%	22%
91.450,01	97.970,00	30%	30%	29%	29%	28%	27%	23%

14 Véase apartado 2.6., bonificaciones del trabajo.

97.970,01	105.500,00	31%	31%	30%	30%	29%	28%	25%
105.500,01	113.490,00	32%	32%	31%	31%	30%	29%	26%
113.490,01	122.900,00	33%	33%	32%	32%	31%	30%	28%
122.900,01	134.030,00	34%	34%	33%	33%	32%	32%	29%
134.030,01	146.790,00	35%	35%	34%	34%	33%	33%	31%
146.790,01	160.770,00	36%	36%	36%	35%	35%	34%	32%
160.770,01	177.700,00	37%	37%	37%	36%	36%	35%	33%
177.700,01	198.600,00	38%	38%	38%	37%	37%	36%	35%
198.600,01	220.450,00	39%	39%	39%	38%	38%	37%	36%
220.450,01	En adelante	40%	40%	40%	39%	39%	39%	37%

TABLA DISCAPACITADOS

(Reducción sobre la tabla general)

Rendimiento anual		Bonificación incrementada	
Desde euros	**Hasta euros**	**M1**	**M2**
0,01	24.070,00	9	12
24.070,01	30.990,00	7	12
30.990,01	45.340,00	6	10
45.340,01	52.920,00	5	10
52.920,01	74.950,00	4	8
74.950,01	113.490,00	3	6
113.490,01	177.700,00	2	5
177.700,01	En adelante	1	3

Ejemplo

Un contribuyente soltero y sin hijos obtuvo durante dos rendimientos de trabajo derivados de otros tantos contratos. Los únicos datos fiscales relevantes para su declaración son los siguientes:

	Contrato 1	Contrato 2
Rendimiento íntegro	10.392,00 €	8.714,17 €
Seguridad Social	250,36 €	200,40 €
Retención soportada	103,92 €	0,00 €

Este contribuyente puede optar por las dos formas de tributar.

Opción 1ª) Tributar de forma general

De forma esquemática, el impuesto se liquidaría así:

Rendimiento íntegro de trabajo (10.392,00 € + 8.714,17 €)	19.106,17 €
Gasto de la Seguridad Social	– 450,76 €
Diferencia	18.655,41 €
Bonificación del trabajo	– 3.000,00 €
Rendimiento neto del trabajo	15.655,41 €
Base liquidable general	15.655,41 €
Cuota íntegra previa	3.600,74 €
Minoración cuota	- 1.513,00 €
Minoración cuota adicional	- 200 €
Retenciones (103,92 €)	– 103,92 €
Cuota diferencial	1.783,82 €

Opción 2ª) Tributar según apartados anteriores

El Impuesto se liquidaría así:

Suma de rendimientos íntegros	19.106,17 €
Porcentaje de retención	9 %
Cuota	1.719,56 €
Suma de retenciones	– 103,92 €
Cuota diferencial	1.615,64 €

El contribuyente escogerá la opción 2ª por implicar menos pago de impuestos.