Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas 2016

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?

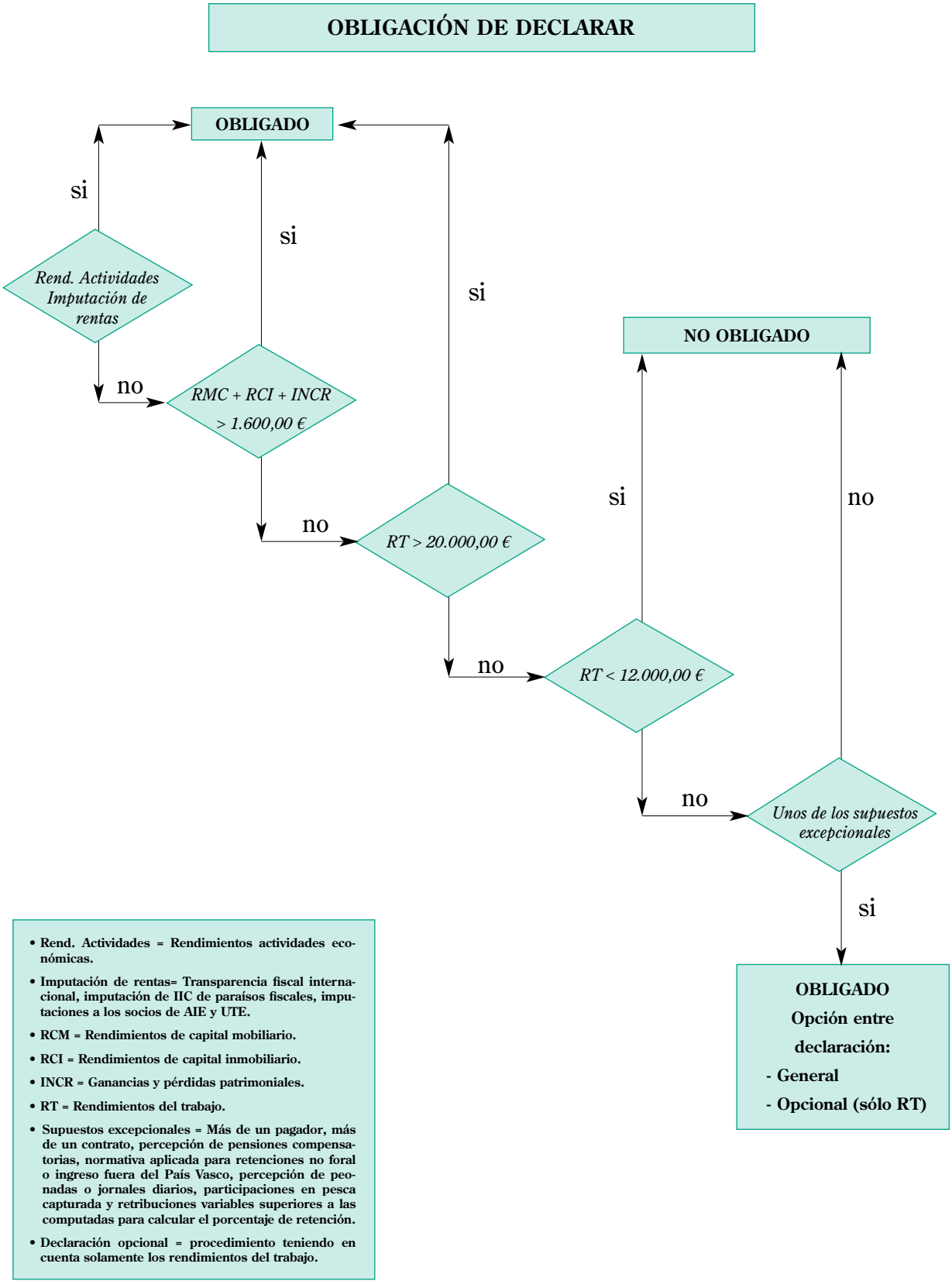
1.13 ¿Dónde hay que presentar la declaración mecanizada?

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 12.000,00 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.

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 12.000,00 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 **12.000,00** 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 12.000,00 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**. 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 fun-

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.

cionarios 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.

NOVEDAD:

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 DE TRABAJADORES DESPLAZADOS

Las personas físicas que adquieran su residencia fiscal en Gipuzkoa como consecuencia de su desplazamiento a territorio español, para desempeñar trabajos especialmente cualificados, relacionados, directa o principalmente con la actividad de investigación y desarrollo, podrán optar por tributar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, manteniendo la condición de contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, durante el periodo impositivo en que se efectúe el cambio de residencia y durante los cinco periodos impositivos siguientes, cuando, se cumplan ciertos requisitos.

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 2016 haya residido en Madrid durante 5 meses (152 días), 4 meses (122 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 (214), 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 (122 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 152 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.

  Cuando se extinga el contrato de trabajo con anterioridad al acto de conciliación, estará exenta la indemnización por despido percibida hasta el importe que hubiera correspondido en el caso de que el mismo hubiera sido declarado improcedente, y no se trate de extinciones de mutuo acuerdo en el marco de planes o sistemas colectivos de bajas incentivadas.

- 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, 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 artículo 103.2 de la Ley 4/1993, de 24 de junio, 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 44 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,**

   – en el ámbito descrito por el Real Decreto 63/2006, de 27 de enero, por el que se aprueba el Estatuto del personal investigador en formación.

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

   – por el personal docente e investigador de las Universidades.

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.

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. 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 hermanos, menores de veintidós años o incapacitados para todo trabajo, percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas.**

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.

Igualmente estarán exentas las demás **prestaciones públicas por nacimiento, parto múltiple, adopción, adopción múltiple, hijos a cargo y orfandad.**

También estarán exentas **las prestaciones públicas por maternidad percibidas de las Comunidades Autónomas o entidades locales.**

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 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.

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

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.
- **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 el Real Decreto 429/1993, de 26 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento de los procedimientos de las Administraciones Públicas en materia de responsabilidad patrimonial.

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 participacio-

6 Dicho régimen está previsto en el artículo 13.A.3.b) del Decreto Foral 137/2007, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Véase, dentro del capítulo 2 "Rendimientos del trabajo", el apartado 2.2.1.3.

nes 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, 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:

- 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.
- Ley 18/2008, de 23 de diciembre, para la Garantía de Ingresos y para la Inclusión Social.
- Decreto 255/2006, de 19 de diciembre, por el que se regulan las ayudas económicas a las familias con hijos e hijas.
- Decreto 177/2010, de 29 de junio, por el que se regulan las medidas de conciliación de la vida laboral y familiar.
- Orden de 6 de octubre de 2010 del Consejero de Vivienda y Asuntos Sociales, sobre medidas financieras para compra 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 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 29 de diciembre de 2006, del Consejero de Vivienda y Asuntos Sociales, sobre medidas financieras para la rehabilitación de vivienda.
- Orden Foral 03-086/2013, de 27 de diciembre, por la que se aprueba la normativa reguladora de la designación de deportistas promesa.
- 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 87/2008, de 23 de diciembre, por el que se regula la concesión de las ayudas individuales del Programa Etxean dirigidas a personas con discapacidad o en situación de dependencia.
- 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 Foral 31/2012, de 19 de junio, por el que se establece la Ayuda para la Garantía de Ingresos.
- El proyecto ZenN, Barrios con consumo de energía casi nulo, fundamentado en el Séptimo Programa Marco de investigación de la Unión Europea.
- 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.

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 procedimiento 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.

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, en cuyo caso el exceso sobre el valor de adquisición de los valores afectados tributa como rendimiento del capital mobiliario[10].
- Las ganancias o pérdidas generadas con ocasión de la transmisión lucrativa de empresas o participaciones a que se refiere el artículo 6 bis del Impuesto sobre la Riqueza y Grandes Fortunas[11].
- Las adjudicaciones de bienes o derechos en la extinción del régimen económico matrimonial de separación de bienes o del régimen económico patrimonial 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.

1.8 Tributación individual y tributación conjunta

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

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.

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", el apartado 6.1.2.1 sobre qué sucede cuando se reduce el capital.

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

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 hasta la fecha de finalización del periodo voluntario de autoliquidación del Impuesto.

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 individual, 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 2003/41/CE, 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 4.218,00 euros anuales por declaración en la base imponible general. Esta reducción será de 3.665,00 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 4.218,00 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 3.665,00 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 2016 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 2016 que le ha producido el siguiente capital inmobiliario:

Capital inmobiliario	Contribuyente	Cónyuge fallecido
Ingresos Brutos	6.000,00 €	
Gastos deducibles	1.800,00 €	
Retenciones	1.260,00 €	

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 01/01/2016 al 31/10/2016).

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)*	**9.718,63 €**	**7.217,38 €**
Minoración cuota	–1.389,00 €	–1.389,00 €
Cuota íntegra *(ver 11)*	**8.329,63 €**	**5.828,38 €**
Deducción por descendiente *(ver 12.3.1)*	–292,50 €	–292,50 €
Cuota líquida *(ver 12)*	**8.037,13 €**	**5.535,88 €**
– Retenciones trabajo y capital inmobiliario	7.727,76 €	6.091,69 €
Cuota diferencial *(ver 13)*	**309,37 €**	**–555,81 €**

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 (6.010,12 € – 1.803,04 €)	**4.200,00 €**
Base imponible general (63.562,09 € + 4.200,00 €) (*ver 9*)	67.762,09 €
– Reducción por tributación conjunta	–4.218,00 €
Base liquidable general *(ver 10)*	**63.544,09 €**
Cuota íntegra previa (*ver 11)*	**20.130,64 €**
Minoración cuota	–1.389,00 €
Cuota Integra	**18.741,64 €**
Deducción por descendiente (*ver 12.3.1*)	–585,00 €
Retenciones (6.467,76 € + 6.091,69 € + 1.260,00 €)	13.819,45 €
Cuota diferencial (*ver 13***)**	**4.337,19 €**

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 01/01/2016 al 31/10/2016).

	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	–3.665,00 €	
Base liquidable general *(ver 10.2)*	**32.543,95 €**	**28.553,14 €**
Cuota íntegra previa	**8.435,88 €**	**7.217,38 €**
Minoración cuota (ver 12.2.1)	–1.389,00 €	–1.389,00 €
Cuota íntegra	**7.046,88**	**5.828,38**
Deducción por descendiente *(ver 12.3.1)*	–292,50 €	–292,50 €
Cuota líquida *(ver 12)*	**6.754,38 €**	**5.535,88 €**
– Retenciones trabajo y capital inmobiliario	7.727,76 €	6.091,69 €
Cuota diferencial *(ver 13)*	**–973,38 €**	**–555,81 €**

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 la clave operativa o la firma electrónica, los datos propios o de quienes les hayan dado su autorización mediante el modelo 001.
- **Representantes** profesionales: con la firma electrónica, 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), con la clave operativa o con la firma electrónica.
- **Representantes** profesionales: con la firma electrónica.

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:**

- Se utilice la clave operativa o la firma electrónica para la transmisión.
- No se haya adquirido la vivienda habitual en el año de la declaración y 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. Por ello, los controles que la declaración ha de superar para proceder al abono de las devoluciones sólo pueden realizarse con posterioridad a la presentación de los justificantes.

Para cumplir este trámite:

Contribuyentes con dato de contraste

En nuestras oficinas o en las de Correos: una vez realizada la transmisión se imprimen dos copias de la hoja de autoliquidación. Estas hojas junto con los justificantes se introducen en un sobre blanco tamaño DINA4 en cuyo exterior se anotará el NIF, el nombre y los apellidos (se puede usar la etiqueta identificativa que se obtiene desde IMPRESIÓN en ZergaBidea). Se nos entrega el sobre.

Contribuyentes con clave operativa o firma electrónica

Una vez verificado en la dirección de la web **Gipuzkoataria/Hacienda y Finanzas/Declaraciones telemáticas/Modelo 109/Realizar una consulta, presentar justificantes, modificaciones, anulaciones o realizar pagos** que el archivo con la declaración se ha transmitido correctamente existen dos formas de presentar los justificantes:

- Por Internet: El usuario escanea los justificantes y obtiene un fichero con los mismos. En la dirección de la web **Gipuzkoataria/Hacienda y Finanzas/Declaraciones telemáticas/Modelo 109/Realizar una consulta, presentar justificantes, modificaciones, anulaciones o realizar pagos**, selecciona la declaración y sube este fichero pulsando en el icono ADJUNTAR FICHEROS.
- En nuestras oficinas o en las de Correos: Se imprimen dos copias de la hoja de autoliquidación desde la dirección de la web **Gipuzkoataria/Hacienda y Finanzas/Declaraciones telemáticas/Modelo 109/Realizar una consulta, presentar justificantes, modificaciones, anulaciones o realizar pagos**. Estas hojas junto con los justificantes se introducen en un sobre blanco tamaño DINA4 en cuyo exterior se anotará el NIF, el nombre y los apellidos (se puede usar la etiqueta identificativa que se obtiene desde IMPRESIÓN en ZergaBidea). Se nos entrega el sobre.

Representantes profesionales

Una vez verificado en la dirección de la web **Gipuzkoataria/Hacienda y Finanzas/Declaraciones telemáticas/Modelo 109/Realizar una consulta, presentar justificantes, modificaciones, anulaciones o realizar pagos** que el archivo con la declaración se ha transmitido correctamente existen dos formas de presentar los justificantes:

- Por Internet: El usuario escanea los justificantes y obtiene un fichero con los mismos. En la dirección de la web **Gipuzkoataria/Hacienda y Finanzas/Declaraciones telemáticas/Modelo 109/Realizar una consulta, presentar justificantes, modificaciones, anulaciones o realizar pagos** se localiza la declaración de renta correspondiente y se sube este fichero pulsando en el icono ADJUNTAR FICHEROS.
- En nuestras oficinas: Se imprimen dos copias de la hoja de autoliquidación desde la dirección de la web **Gipuzkoataria/Hacienda y Finanzas/Declaraciones telemáticas/Modelo 109/Realizar una consulta, presentar justificantes, modificaciones, anulaciones o realizar pagos**. Estas hojas junto con los justificantes se introducen en un sobre blanco tamaño DINA4 en cuyo exterior se anotará el NIF, el nombre y los apellidos (se puede usar la etiqueta identificativa que se obtiene desde IMPRESIÓN en ZergaBidea). Se nos entrega el sobre.

1.10.2 Modalidad 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 ni los que, 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[12].
- Los contribuyentes que obtengan imputaciones de renta[13] (transparencia fiscal internacional, imputaciones de Agrupaciones de Interés Económico y Uniones Temporales de Empresas, inversión colectiva en paraísos fiscales).
- Los contribuyentes que hayan obtenido ganancias o pérdidas por transmisiones, cuando el importe global de las transmisiones, durante el periodo impositivo, supere los 100.000 euros.
- Los contribuyentes que realicen transmisiones patrimoniales durante el periodo impositivo, en número superior a diez.

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 902 100 040 o por Internet en la siguiente dirección: www.gipuzkoa.eus/ogasuna/renta.

El declarante deberá personarse en la Oficina que le corresponda con los justificantes y el número de la cuenta corriente para domiciliar el resultado de su autoliquidación. No es necesario que lleve ningún impreso más, a excepción de los empresarios y profesionales. Éstos deberán presentar, el anexo 5 (Régimen Transitorio) o el 6 (estimación directa simplificada) en función del régimen de estimación empleado para calcular el rendimiento neto de su actividad.

Cuando el presentador de la declaración sea persona distinta al contribuyente deberá aportar una autorización del contribuyente y copia del DNI de ambos.

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 (902 100 040), bien por vía telemática en la página web del Departamento de Hacienda y Finanzas, en la dirección: http://www.gipuzkoa.eus/ogasuna/renta.

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

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

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?

El plazo para mostrar conformidad a la propuesta efectuada por la Diputación Foral de Gipuzkoa será el comprendido entre el 6 **de abril y el 26 de junio, del año 2017**.

Para el resto de modalidades de presentación (mecanizada e Internet), el plazo para la presentación de las declaraciones **comenzará el 18 de abril de 2017 y finalizará el 26 de junio** de este mismo año.

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 **30 de junio de 2017**, o en dos plazos, del siguiente modo:

- El **30 de junio del año 2017** el **60%** de la deuda tributaria.
- El **10 de noviembre del año 2017**, el **40%** restante.

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, Gabiria, Gainza, Idiazabal, Itsaso, 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: Ibaeta, Añorga, Antiguo, Aiete, Igeldo.

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

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 12.000,00 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.)[14] 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**.

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.

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

- 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.

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[15], 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
0,01	11.690,00	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
11.690,01	12.160,00	1%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
12.160,01	12.670,00	2%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
12.670,01	13.220,00	3%	1%	0%	0%	0%	0%	0%
13.220,01	13.820,00	4%	2%	0%	0%	0%	0%	0%
13.820,01	14.480,00	5%	3%	0%	0%	0%	0%	0%
14.480,01	15.210,00	6%	4%	2%	0%	0%	0%	0%
15.210,01	16.010,00	7%	5%	3%	0%	0%	0%	0%
16.010,01	17.210,00	8%	6%	4%	0%	0%	0%	0%
17.210,01	18.620,00	9%	7%	5%	2%	0%	0%	0%
18.620,01	19.960,00	10%	9%	7%	4%	0%	0%	0%
19.960,01	21.470,00	11%	10%	8%	5%	1%	0%	0%

TABLA DISCAPACITADOS

(Reducción sobre la tabla general)

Rendimiento anual		Bonificación incrementada	
Desde euros	Hasta euros	M1	M2
0,01	22.960,00	9	12

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	3.606,01 €
Minoración cuota	1.389,00 €
Retenciones (103,92 €)	– 103,92 €
Cuota diferencial	2.113,09 €

Opción 2ª) Tributar según apartados anteriores

El Impuesto se liquidaría así:

Suma de rendimientos íntegros	19.106,17 €
Porcentaje de retención	10 %
Cuota	1.910,62 €
Suma de retenciones	– 103,92 €
Cuota diferencial	1806,70 €

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

15 Véase apartado 2.6., bonificaciones del trabajo.

14.1 Disposiciones de aplicación.

A las rentas que correspondan a las herencias que se hallen pendientes del ejercicio de un poder testatorio según lo previsto en el apartado 6 del artículo 12 de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa, les serán de aplicación las disposiciones generales establecidas en la citada Norma Foral y sus disposiciones reglamentarias de desarrollo, con las especialidades contenidas en los apartados siguientes.

14.2 Exenciones

Estarán exentas del Impuesto las ganancias o pérdidas patrimoniales obtenidas como consecuencia de la transmisión de bienes o derechos que formen parte de la herencia que se halle pendiente del ejercicio de un poder testatorio, cuando dicha transmisión no implique el devengo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones correspondiente.

Asimismo, también estarán exentos del Impuesto los rendimientos del capital mobiliario obtenidos como consecuencia de la transmisión de activos representativos de la captación y utilización de capitales ajenos que formen parte de la herencia que se halle pendiente del ejercicio de un poder testatorio, cuando dicha transmisión no implique el devengo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones correspondiente.

14.3 Titularidad

A los efectos de determinar la base imponible, los rendimientos de las actividades económicas se considerarán obtenidos en todo caso por la herencia que se halle pendiente del ejercicio de un poder testatorio, con independencia de que no cumpla el requisito de intervención directa en la actividad.

14.4 Base liquidable

La base liquidable será el resultado de aplicar, en su caso, en la base imponible general y del ahorro exclusivamente la reducción por anualidades por alimentos satisfechas por decisión judicial con cargo a la herencia que se halle pendiente del ejercicio de un poder testatorio.

14.5 Deducciones aplicables

Únicamente serán de aplicación para calcular la cuota líquida del Impuesto la deducción por doble imposición internacional, la deducción por inversiones y otras actividades y la deducción por actividades de mecenazgo.

14.6 Otras minoraciones de la cuota.

Las bases liquidables negativas, los saldos negativos de rendimientos derivados de actividades económicas, las pérdidas patrimoniales de la base liquidable general y las deducciones de la cuota no practicadas por insuficiencia de cuota únicamente podrán ser compensadas, en su caso, cuando la normativa del impuesto lo permita, con bases liquidables positivas, saldos positivos de rendimientos derivados de actividades económicas, ganancias patrimoniales de la base liquidable general y cuotas íntegras positivas correspondientes a la herencia que se halle pendiente del ejercicio de un poder testatorio.

14.7 Pago del Impuesto

La herencia que se halle pendiente del ejercicio de un poder testatorio estará obligada al pago del Impuesto y al cumplimiento de las demás obligaciones.

14.8 Periodo impositivo

El período impositivo será inferior al año natural cuando se produzca el ejercicio total del poder con carácter irrevocable o concurra alguna de las demás causas de extinción del mismo en un día distinto al 31 de diciembre. En tal caso, el período finalizará en esa fecha y el Impuesto se devengará en ese momento.

14.9 Responsabilidades

El cumplimiento de las obligaciones formales y materiales de la herencia que se halle pendiente del ejercicio de un poder testatorio corresponderá al administrador de la misma.

Asimismo, será subsidiariamente responsable del pago de ambos Impuestos la o el administrador de la herencia que se halle pendiente del ejercicio de un poder testatorio.

Los bienes y derechos que formen parte de la herencia que se halle pendiente del ejercicio de un poder testatorio quedarán afectos al pago del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas cualquiera que sea la o el poseedor de los mismos, salvo que aquél resulte ser un tercero protegido por la fe pública registral o se justifique la adquisición de los bienes y derechos con buena fe y justo título en establecimiento mercantil o industrial cuando se trate de bienes muebles no inscribibles.

A estos efectos, en la transmisión de bienes y derechos a que se refiere el párrafo anterior que sea consecuencia del ejercicio total o parcial con carácter irrevocable del poder testatorio o de la extinción del mismo, las o los Notarios intervinientes harán constar en los documentos que autoricen la advertencia de que los citados bienes y derechos quedan afectos al pago de las cuotas de los Impuestos devengadas con anterioridad a la transmisión, en tanto no hayan prescrito. Asimismo, las o los Registradores de la Propiedad o Mercantiles harán constar por nota marginal la afección de los bienes y derechos al pago de las cuotas de los Impuestos devengadas con anterioridad a su transmisión, en tanto no hayan prescrito.

Impuesto
sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas
2016

Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas

1. Introducción
   - 1.1 ¿Quién está obligado a declarar?
   - 1.2 ¿Qué se entiende por residencia habitual?
   - 1.3 ¿Qué hay que declarar?
   - 1.4 ¿Qué no hay que declarar?
   - 1.5 ¿Quién es el titular?
   - 1.6 ¿Cómo se presenta la declaración?
   - 1.7 ¿Cuándo y dónde se presenta la declaración, y cómo se paga?
   - 1.8 Rentas pendientes del ejercicio de un poder testatorio
2. Base imponible
3. Valoración de bienes, derechos y deudas
   - 3.1 Bienes inmuebles
   - 3.2 Actividades empresariales y profesionales
   - 3.3 Depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo
   - 3.4 Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, negociados en mercados organizados
   - 3.5 Demás valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios
   - 3.6 Valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, negociados en mercados organizados
   - 3.7 Demás valores representativos de la participación en fondos de cualquier tipo de entidad
   - 3.8 Seguros de vida y rentas temporales o vitalicias
   - 3.9 Joyas, pieles de carácter suntuario, vehículos, embarcaciones y aeronaves
   - 3.10 Objetos de arte y antigüedades
   - 3.11 Derechos reales
   - 3.12 Concesiones administrativas
   - 3.13 Derechos derivados de la propiedad intelectual e industrial
   - 3.14 Opciones contractuales
   - 3.15 Demás bienes y derechos de contenido económico
   - 3.16 Deudas
4. Base liquidable
5. Cuota íntegra
6. Cuota líquida
7. Deducción por impuestos satisfechos en el extranjero

1. Introducción

1.1 ¿Quién está obligado a declarar?

Tienen que presentar la declaración del Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas, por obligación personal, las personas físicas que reúnan las siguientes condiciones:

- Estar sujetas como contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a la Diputación Foral de Gipuzkoa.
- Tener una base imponible, determinada conforme a las normas reguladoras del Impuesto, superior a **700.000 euros de la que resulte una cuota líquida a ingresar o cuando no dándose esta circunstancia el valor de sus bienes o derechos, incluidos los exentos, determinado de acuerdo con las normas reguladoras del Impuesto, resulte superior a 3.000.000 de euros**. Hay que tener en cuenta que el impuesto se exige por la totalidad de la riqueza neta, sea cual sea el lugar donde se encuentren situados los bienes o donde puedan ejercitarse los derechos.

Cuando un no residente hubiera tenido su última residencia en Gipuzkoa, podrá optar por tributar en Gipuzkoa conforme a la obligación personal. La opción deberá ejercitarse mediante la presentación de la declaración por obligación personal en el primer ejercicio en que hubiera dejado de ser residente en Gipuzkoa.

También tienen que presentar la declaración del Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas, por obligación real, las personas físicas no residentes en territorio español por los bienes y derechos de que sean titulares y que radiquen en territorio español, cuya base liquidable determinada de acuerdo con las normas reguladoras de este impuesto resulte superior a 200.000 euros, siempre que se cumplan estas dos condiciones:

- Que el mayor valor de dichos bienes y derechos radique en territorio vasco.
- Que si radican en el Territorio Histórico de Gipuzkoa y en otro u otros Territorios Históricos del País Vasco, el valor de los que radiquen en el Territorio Histórico de Gipuzkoa sea superior al valor de los que radiquen en cada uno de los otros Territorios Históricos.

  En este sentido, se considera que "radican en un determinado territorio" los bienes y derechos que estén situados, puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en dicho territorio.

También tendrán la consideración de contribuyentes de este Impuesto las herencias pendientes del ejercicio 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 la Ley 5/2015, de 25 de junio, de Derecho Civil Vasco, cuando el causante de la herencia hubiera tenido su residencia habitual en Gipuzkoa en el momento del fallecimiento.

A la riqueza neta de dichas entidades le serán aplicables los preceptos de la Norma Foral 10/2012, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas, estando obligadas al pago del Impuesto y al cumplimiento del resto de obligaciones que se establecen en dicha Norma Foral.

NOTA: El mínimo exento de 700.000 euros será de aplicación a los contribuyentes sometidos a la obligación real de contribuir, siempre que acrediten que la totalidad de su riqueza mundial, es inferior a 700.000 euros, y no sean residentes en países calificados como paraísos fiscales o carezcan de un acuerdo de intercambio de información.

1.2 ¿Qué se entiende por residencia habitual?

Se entiende que una persona física que reside en territorio español tiene su residencia habitual en el Territorio Histórico de Gipuzkoa al aplicarse sucesivamente los siguientes criterios:

- **Criterio de permanencia:** cuando permaneciendo en el País Vasco más días del año, 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.

  En el siguiente caso, por ejemplo, una persona física ha residido en el año 2016 en las siguientes localidades durante los periodos que a continuación detallamos:

Localidad	Meses	Total de días
Madrid	5	152
Donostia-San Sebastián	4	122
Bilbao	3	92

  A pesar de ser en Madrid donde ha permanecido más días (152) si sumamos los que ha pasado en el País Vasco (214), 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 (122 días frente a 92 en Bizkaia). Por tanto, este contribuyente tendrá su residencia 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 sus rendimientos (trabajo, capital inmobiliario, actividades empresariales...).

  En el siguiente caso, por ejemplo, una persona física ha residido durante el año 2016 en los siguientes sitios durante los periodos que a continuación detallamos:

Localidad	Total de días
Madrid	152
Gipuzkoa	107
Bizkaia	107

  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, de conformidad con el 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 ningún territorio, común o foral, tras la aplicación de lo dispuesto en los criterios primero y segundo.

En este apartado se establecen **dos supuestos de presunción de residencia habitual**, basados en dos vínculos, el vínculo económico y el vínculo familiar:

- **Vínculo económico**

Se considera que los contribuyentes que residan en territorio español tienen su residencia en el País Vasco cuando se cumplan estas tres condiciones:

– Que residan en territorio español.

– Que estén ausentes 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 estas mismas personas físicas residen 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.

1.3 ¿Qué hay que declarar?

El contribuyente **debe declarar**:

- Todos los bienes de los que sea titular.
- Todos los derechos de contenido económico que se le atribuyan en la fecha del devengo, es decir, el 31 de diciembre de 2016.

1.4 ¿Qué no hay que declarar?

El contribuyente **no tiene que declarar** los siguientes bienes y derechos:

- La **vivienda habitual** del contribuyente, hasta un importe máximo de 300.000,00 euros.
- Los bienes integrantes del **Patrimonio Cultural Vasco** que hayan sido debidamente inscritos.
- Los bienes integrantes del **Patrimonio Histórico de las Comunidades Autónomas** que hayan sido registrados y calificados, así como los integrantes del **Patrimonio Histórico Español**.
- Los **objetos de arte, antigüedades y colecciones cedidos en depósito a museos** o instituciones culturales, en tanto en cuanto se encuentren depositados. Condiciones:

  – Que no haya ánimo de lucro.

  – Que el periodo de cesión no sea inferior a tres años.
- **La obra propia del artista,** mientras permanezca en el patrimonio del autor.
- **El ajuar doméstico**, exceptuadas las joyas, pieles de carácter suntuario, vehículos, embarcaciones, aeronaves, objetos de arte, antigüedades, además de aquellos elementos individuales cuyo valor sea superior a 10.000 euros.
- Los **derechos de contenido económico** en los siguientes instrumentos:

  a) Los **derechos consolidados** de los socios de número u ordinarios y los derechos económicos de los beneficiarios en una **entidad de previsión social voluntaria**.

  b) Los **derechos consolidados** de los partícipes y los derechos económicos de los beneficiarios en un **plan de pensiones.**

  c) Los **derechos de contenido económico** que correspondan a primas satisfechas a los **planes de previsión asegurados** a que se refiere la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

  d) Los **derechos de contenido económico** que correspondan a aportaciones realizadas por el sujeto pasivo a los **planes de previsión social empresarial** a que se refiere la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, incluyendo las contribuciones del tomador.

  e) Los **derechos de contenido económico** derivados de las primas satisfechas por el sujeto pasivo a los **contratos de seguro colectivo**, distintos de los planes de previsión social empresarial, que instrumenten los compromisos por pensiones asumidos por las empresas, en los términos previstos en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, y en su normativa de desarrollo, así como los derivados de las primas satisfechas por los empresarios a los citados contratos de seguro colectivo.

  f) Los **derechos de contenido económico** que correspondan a primas satisfechas a los **seguros** privados que cubran la **dependencia**.
- Los derechos derivados de la **propiedad intelectual o industrial**, mientras permanezcan en el patrimonio del autor y en el caso de la propiedad industrial no estén afectos a actividades económicas.
- Los **valores cuyos rendimientos estén exentos**[103].
- Los **bosques de especies autóctonas** situados en el País Vasco hasta un máximo de 100.000 euros.
- **Instalaciones de energías renovables** cuya generación de energía se utilice bien para el consumo directo del titular o bien para su incorporación a las redes de distribución, con un máximo de 100.000 euros.
- **Senderos, terrenos e instalaciones de uso primordialmente público** cuya utilidad haya sido reconocida por la Administración pública correspondiente.
- Bienes y derechos cuyo principal destino sean actividades agrícolas, ganaderas, apicultoras o forestales ejercidas de forma personal y directa y que no estén afectos a actividad económica que constituyan la principal fuente de renta del contribuyente. Se aplicará la exención hasta un importe máximo de 100.000 euros.
- Los bienes y derechos de las personas físicas afectos a **su actividad económica**, siempre que ésta se ejerza de forma habitual, personal y directa por el contribuyente y constituya su principal fuente de renta.

  Se incluirán entre dichos bienes y derechos aquéllos cuya titularidad resulte común a ambos cónyuges o miembros de la pareja de hecho.

  Se considerará como principal fuente de renta aquella en la que al menos el 50 por 100 del importe de la base imponible del IRPF provenga de rendimientos netos de la actividad económico. Para este cálculo no se computarán ni las remuneraciones de las funciones de dirección que se ejerzan en las entidades a que se refiere el apartado siguiente, ni cualesquiera otras remuneraciones que traigan su causa de la participación en dichas entidades.

  Cuando un mismo contribuyente ejerza dos o más actividades económicas en los términos expuestos, la exención alcanzará a todos los bienes y derechos

103 Valores exentos en virtud de lo dispuesto en el artículo 13 de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

afectos a las mismas, considerándose, a efectos de los dispuesto en el párrafo anterior, que la principal fuente de renta viene determinada por el conjunto de los rendimientos de todas ellas.

- La plena propiedad, la nuda propiedad y el derecho de usufructo vitalicio sobre las **participaciones en el capital o patrimonio de entidades**, con o sin cotización en mercados organizados siempre que concurran las siguientes condiciones:

  – Que la entidad, sea o no societaria, no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.

Se entenderá que una entidad gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario y que, por lo tanto, no realiza una actividad económica cuando concurra, durante más de 90 días del ejercicio social, cualquiera de las circunstancias siguientes:

a´) Que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o

b´) que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas.

Tanto el valor del activo como el de los elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas será el que se deduzca de la contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad.

A efectos de determinar la parte del activo que está constituida por valores o elementos patrimoniales no afectos:

1.º No se computarán los valores siguientes:

– Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.

– Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.

– Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto

– Los que otorguen, al menos, el 5 por 100 de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación siempre que, a estos efectos, se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en esta letra.

2.º No se computarán como valores ni como elementos no afectos a actividades económicas aquéllos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios provengan de la realización de actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto en el propio año como en los últimos 10 años anteriores. A estos efectos, se asimilan a los beneficios procedentes de actividades económicas los dividendos que procedan de los valores a que se refiere el último inciso del párrafo anterior, cuando los ingresos obtenidos por la entidad participada procedan, al menos en el 90 por 100, de la realización de actividades económicas.

Cuando la entidad participe a su vez en otras entidades, se considerará que no realiza una actividad de gestión de un patrimonio mobiliario si, disponiendo directamente al menos del 5 por 100 de los derechos de voto en dichas entidades, dirige y gestiona las participaciones mediante la correspondiente organización de medios personales y materiales, siempre que las entidades participadas no tengan a su vez como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos señalados.

  – Que la participación del contribuyente en el capital de la entidad sea al menos del 5 por 100, computado de forma individual, o del 20 por 100 conjuntamente con su cónyuge, pareja de hecho, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad, en la relación que resulte de la constitución de la pareja de hecho o en la adopción.

  – Que el contribuyente ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos de actividades económicas y del trabajo personal. A estos efectos no se computarán los rendimientos de la actividad del punto anterior calificados de exentos. Cuando la participación en la entidad sea conjunta, con algunas de las personas antes referidas, las funciones de dirección y las remuneraciones derivadas de la misma deberán cumplirse al menos en una de las personas del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención.

  Cuando una misma persona sea directamente titular de participaciones en varias entidades y en ellas concurran las condiciones previstas en este punto, el cómputo del porcentaje se efectuará de forma separada para cada una de dichas entidades.

  La exención no alcanzará a la parte del valor de las participaciones, determinado conforme a las reglas de valoración contenidas en la presente Norma Foral, que se corresponda con el valor de los activos no necesarios para el ejercicio de la actividad económica, minorado en el importe de las deudas no derivadas de la misma.

En relación a la exención de bienes afectos a actividades económicas y de determinadas participaciones es preciso aclarar lo siguiente:

Un activo es necesario para el desarrollo de una actividad económica cuando se trate de un elemento afecto a la misma, según establece el artículo 26 de la NFIRPF. No obstante, los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad podrán estar afectos a la actividad económica.

Los gastos relacionados con vehículos, embarcaciones y aeronaves se entenderán afectos en idéntica proporción en la que sus gastos tengan la consideración de deducibles.

Los requisitos y condiciones para que resulte de aplicación la exención habrán de referirse a 31 de diciembre de 2016.

En ningún caso será de aplicación esta exención a:

* Los bienes inmuebles que resultaran en principio exentos que hayan sido objeto de cesión o de constitución de derechos reales que recaigan sobre los mismos, comprendiendo su arrendamiento, subarrendamiento, SALVO que se encuentren afectos a una actividad de arrendamiento de inmuebles para la que el contribuyente cuente con, al menos, CINCO personas empleadas por cuenta ajena a jornada completa y con dedicación exclusiva. A estos efectos no se computaran las personas empleadas que tengan relación con el contribuyente (cónyuge, pareja de hecho, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad, en la relación que resulte de la constitución de la pareja de hecho o en la adopción) o tengan la consideración de personas vinculadas en los términos del artículo 42 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.

* La parte del valor de las participaciones que se corresponda con bienes inmuebles no afectos a explotaciones económicas. Tampoco será de aplicación a la parte del valor de las participaciones, determinada conforme a las reglas de valoración contenidas en la presente Norma Foral, cuando dediquen los citados inmuebles a su cesión o a la constitución de derechos reales que recaigan sobre los mismos, comprendiendo su arrendamiento, subarrendamiento, SALVO que la entidad cuente con, al menos, CINCO personas empleadas por cuenta ajena a jornada completa y con dedicación exclusiva. A estos efectos no se computaran las personas empleadas que tengan relación o vinculación con el contribuyente en los términos expuestos en el párrafo anterior.

No será de aplicación la exención en los supuestos de participaciones en entidades con actividad cualificada de arrendamiento de inmuebles, en los supuestos a que se refiere el apartado 1 del artículo 115 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.

* La parte del valor de las participaciones que se corresponda con valores cotizados en mercados secundarios, participaciones en instituciones de inversión colectiva y vehículos, embarcaciones y aeronaves. A efectos de la determinación de la base imponible el valor neto contable se sustituirá por el valor resultante de las reglas de valoración contenidas en el apartado 3, salvo en los supuestos en los que valor neto contable sea superior al que resulte de la aplicación de los mencionados preceptos. Tampoco será de aplicación la exención cuando la participación mencionada se posea indirectamente a través de la tenencia de participaciones en otras entidades siempre que el porcentaje sea igual o superior al 5 por 100 del capital de esas otras entidades, computándose a estos efectos tanto la participación que se tenga por el contribuyente como la que tengan su cónyuge, pareja de hecho, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad, en la relación que resulte de la constitución de la pareja de hecho o en la adopción, o una persona o entidad vinculada en los términos del artículo 42 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.

No será de aplicación la exclusión respecto de la parte del valor de las participaciones que se corresponda con valores cotizados en mercados secundarios respecto de los que disponga, al menos, del 5 por 100 de los derechos de voto dirigiendo y gestionando las participaciones mediante la correspondiente organización de medios personales y materiales.

* Las participaciones en instituciones de inversión colectiva.

1.5 ¿Quién es el titular?

Para determinar quién es el titular de los bienes y derechos se tendrán en cuenta las normas sobre titularidad jurídica aplicables en cada caso y en función de las pruebas aportadas por los contribuyentes, o las descubiertas por la Administración. Estas normas sobre titularidad jurídica serán las contenidas en las disposiciones reguladoras del régimen económico del matrimonio, así como en los preceptos de la legislación civil aplicables en cada caso a las relaciones patrimoniales entre los miembros de la familia o pareja de hecho constituida conforme a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho.

Cuando un bien o derecho sea común a ambos cónyuges o miembros de la pareja de hecho según las normas o pactos reguladores del correspondiente régimen económico matrimonial o patrimonial, se atribuirá la mitad de su valor a cada uno de ellos, salvo que se justifique otra cuota de participación.

Si la titularidad de los bienes o derechos no está debidamente acreditada, la Administración Tributaria tendrá derecho a considerar como titular a quien figure como tal en un registro fiscal u otros de carácter público.

Las cargas, gravámenes, deudas y obligaciones se atribuirán a los contribuyentes según las reglas y criterios anteriores.

En las herencias que se hallen pendientes del ejercicio de un poder testatorio, si existe un derecho de usufructo, al usufructuario le serán de aplicación las reglas y criterios anteriores.

Respecto al valor de la nuda propiedad o en caso de que no exista ningún usufructuario, las herencias que se hallen pendientes del ejercicio de un poder testatorio tributarán según lo establecido 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 la Ley 5/2015, de 25 de junio, de Derecho Civil Vasco.

1.6 ¿Cómo se presenta la declaración?

La declaración del Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas se hará **de forma individual**.

Aunque forme parte de una unidad familiar, cada contribuyente presentará la declaración individualizando su riqueza y entregará únicamente su declaración.

1.7 ¿Cuándo y dónde se presenta la declaración, y cómo se paga?

El plazo para presentar la declaración comenzará el 18 de abril de 2017 y finalizará el 26 de junio de este mismo año.

La declaración del impuesto puede presentarse mediante la siguiente modalidad:

- Telemática (por internet).

ATENCIÓN: El contribuyente sólo podrá presentar la declaración en 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 riqueza 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.

ATENCIÓN: Los contribuyentes, al confeccionar la autoliquidación, deberán hacer constar la relación de todos los bienes y derechos de los que sean titulares, incluidos los bienes que

estén exentos. Los bienes y derechos se valorarán según las reglas previstas en el apartado 3.

2º) Transmisión:

- **Contribuyentes**: con la clave operativa o con la firma electrónica. No se puede transmitir con dato de contraste
- **Representantes profesionales**: con la firma electrónica.

3º) **Entrega de justificantes** (contribuyentes o representantes profesionales): No hay que presentar justificantes. La presentación de la declaración termina con la transmisión por Internet. No obstante, estarán obligados a conservar, durante el plazo de prescripción, los justificantes y documentos acreditativos de la titularidad y valoración de los bienes y derechos y de las deudas y obligaciones, así como de las deducciones que deban constar en sus autoliquidaciones.

Resultado de la autoliquidación

A ingresar

El resultado a ingresar se cargará en la cuenta corriente el 30 de junio de 2017.

1.8 Rentas pendientes del ejercicio de un poder testatorio

El cumplimiento de las obligaciones formales y materiales de la herencia que se halle pendiente del ejercicio de un poder testatorio corresponderá al administrador de la misma.

Asimismo, será subsidiariamente responsable del pago de ambos Impuestos la o el administrador de la herencia que se halle pendiente del ejercicio de un poder testatorio.

Los bienes y derechos que formen parte de la herencia que se halle pendiente del ejercicio de un poder testatorio quedarán afectos al pago del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas cualquiera que sea la o el poseedor de los mismos, salvo que aquél resulte ser un tercero protegido por la fe pública registral o se justifique la adquisición de los bienes y derechos con buena fe y justo título en establecimiento mercantil o industrial cuando se trate de bienes muebles no inscribibles.

A estos efectos, en la transmisión de bienes y derechos a que se refiere el párrafo anterior que sea consecuencia del ejercicio total o parcial con carácter irrevocable del poder testatorio o de la extinción del mismo, las o los Notarios intervinientes harán constar en los documentos que autoricen la advertencia de que los citados bienes y derechos quedan afectos al pago de las cuotas de los Impuestos devengadas con anterioridad a la transmisión, en tanto no hayan prescrito. Asimismo, las o los Registradores de la Propiedad o Mercantiles harán constar por nota marginal la afección de los bienes y derechos al pago de las cuotas de los Impuestos devengadas con anterioridad a su transmisión, en tanto no hayan prescrito.

2. Base imponible

La base imponible será el valor de la riqueza neta del contribuyente.

Para determinar **la riqueza neta** hay que calcular la diferencia entre:

- El valor de los bienes y derechos de que sea titular el contribuyente.
- Las cargas y gravámenes de naturaleza real cuando disminuyan el valor de los respectivos bienes o derechos, y las deudas u obligaciones personales de las que deba responder el contribuyente.

ATENCIÓN: Para determinar la riqueza neta no se deducirán ni las cargas ni los gravámenes que correspondan a los bienes exentos.

RESUMEN

Valor de bienes y derechos

- Cargas y gravámenes de naturaleza real y deudas u obligaciones personales

Riqueza neta

3. Valoración de bienes, derechos y deudas

Para calcular la base imponible del impuesto deben valorarse:

- Los bienes y derechos de que sea titular el contribuyente.
- Las cargas y gravámenes de naturaleza real que disminuyan el valor de los respectivos bienes o derechos sujetos al impuesto.
- Las deudas y obligaciones personales de las que deba responder el contribuyente.

Vamos a analizar todos estos conceptos.

3.1 Bienes inmuebles

3.1.1 Bienes inmuebles de naturaleza urbana o rústica:

Los bienes inmuebles de naturaleza urbana o rústica se computarán por su valor catastral.

Si los bienes inmuebles no disponen de valor catastral a la fecha de devengo del Impuesto o estuvieran situados en el extranjero, se computarán por su valor de adquisición, actualizado de conformidad con los coeficientes a que se refiere el apartado 2 del artículo 45 de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

3.1.2 Bienes inmuebles en construcción

Se estimará como valor de riqueza la cantidad que el contribuyente haya invertido en dicha construcción hasta el día 31 de diciembre de 2016, además del correspondiente valor de riqueza del solar.

En caso de propiedad horizontal, la parte proporcional en el valor del solar se determinará según el porcentaje fijado en el título.

3.1.3 Derechos sobre bienes inmuebles adquiridos en virtud de contratos de multipropiedad o similares

- Si suponen la titularidad parcial del inmueble, se valorarán según las reglas del apartado 3.1.1. anterior.
- Si no suponen la titularidad parcial del inmueble, se valorarán por el precio de adquisición de los certificados u otros títulos representativos de los mismos. Los derechos contemplados en la Ley 4/2012, de 6 de julio, de contratos de aprovechamiento por turno de bienes de uso turístico, de adquisición de productos vacacionales de larga duración, de reventa y de intercambio y normas tributarias, cualquiera que sea su naturaleza, se valorarán de la misma forma.

NOTA: Inmuebles arrendados en virtud de contratos celebrados con anterioridad al 9 de mayo de 1985. Se valorarán por capitalización del 4% de la renta devengada, siempre que el valor así calculado sea inferior al que resultaría de la aplicación de las reglas de valoración de los bienes inmuebles.

3.2 Actividades económicas

Se distinguen dos casos:

- **Que se lleve contabilidad ajustada al Código de Comercio**

  Los bienes y derechos afectos a actividades económicas se computarán por el valor que resulte de su contabilidad por diferencia entre el activo real y el pasivo exigible.

  Excepto en lo que se refiere a bienes inmuebles, vehículos, embarcaciones y aeronaves, los cuales se valorarán por separado conforme a las reglas de valoración contenidas en el apartado 3, salvo en los supuestos en los que el valor contable sea superior al que resulte de la aplicación de los mencionados preceptos.

  Se entenderán afectos a actividades económicas los bienes de acuerdo con la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Los vehículos, embarcaciones, aeronaves a que se refiere la regla 5.ª y 6.ª del artículo 27 de la citada Norma Foral se entenderán afectos en idéntica proporción en la que sus gastos tengan la consideración de deducibles.

- **Que no se lleve contabilidad ajustada al Código de Comercio**

  En este caso, para valorar los bienes y derechos se aplicarán las demás normas del Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas.

3.3 Depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo

Se computan por **el mayor** de los valores siguientes:

- Por el saldo que arrojen el 31 de diciembre de 2016.
- Por el saldo medio del cuarto trimestre de 2016. En este cálculo no se computarán los fondos que el contribuyente haya retirado para adquirir los bienes y derechos que figuren en la riqueza o para cancelar o reducir las deudas.

3.4 Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, negociados en mercados organizados

Se computarán según su valor de negociación medio en el cuarto trimestre de 2016.

3.5 Demás valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios

Estos valores no negociados en mercados organizados, se computarán por su valor nominal, incluidas, en su caso, las primas de amortización o reembolso.

3.6 Valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, negociados en mercados organizados

Se computarán según su valor de negociación medio del cuarto trimestre de 2016.

Se excluyen de este apartado las acciones y participaciones correspondientes a Instituciones de Inversión Colectiva.

3.7 Demás valores representativos de la participación en fondos de cualquier tipo de entidad

Estos valores, no negociados en mercados organizados, se computarán por el valor teórico resultante del último balance aprobado.

> **ATENCION:** A efectos de la determinación de la base imponible de este impuesto, en relación a los bienes inmuebles, valores cotizados en mercados secundarios, participaciones en instituciones de inversión colectiva, vehículos, embarcaciones y aeronaves el valor teórico al que se alude en los apartados anteriores se determinará una vez sustituido el valor neto contable de los activos por el valor que tendrían a efectos de este Impuesto.

Las acciones y participaciones en el capital social o en el fondo patrimonial de las Instituciones de Inversión Colectiva se computarán por el valor liquidativo a 31 de diciembre de 2016, valorando los activos incluidos en el balance de acuerdo con las normas que se recogen en su legislación específica y siendo deducibles las obligaciones con terceros.

La valoración de las participaciones de los socios o las socias, en el capital social de las cooperativas se determinará en función del importe total de las aportaciones sociales desembolsadas, obligatorias o voluntarias, resultante del último balance aprobado, con deducción, en su caso, de las pérdidas sociales imputadas y pendientes de compensación.

Para ello, las entidades deberán proporcionar a sus socios, partícipes certificados con las valoraciones correspondientes.

3.8 Seguros de vida y rentas temporales o vitalicias

Los seguros de vida se computarán por su valor de rescate el 31 de diciembre de 2016.

Las rentas temporales o vitalicias, constituidas como consecuencia de la entrega de un capital en dinero, bienes muebles o inmuebles, deberán computarse por su valor de capitalización a 31 de diciembre de 2016. Para ello se aplicarán las mismas reglas que para la constitución de pensiones se establecen en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

3.9 Joyas, pieles de carácter suntuario, vehículos, embarcaciones y aeronaves

Se computarán por su valor de mercado el 31 de diciembre de 2016.

Para determinar este valor de mercado, los contribuyentes podrán utilizar las tablas de valoración de vehículos usados[104].

3.10 Objetos de arte y antigüedades

Se computarán por su valor de mercado el 31 de diciembre de 2016.

104 Véase para el ejercicio 2016 las tablas de valoración aprobadas por la Orden Foral 2/2016, de 11 de enero, por la que se aprueban los precios medios de venta de vehículos y embarcaciones aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte e Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas. y la Orden Foral 310/2016, de 10 de junio, por la que se aprueban los precios medios de venta de determinados elementos de transporte no incluidos en la Orden Foral 2/2016, de 11 de enero.

3.11 Derechos reales

Los derechos reales de disfrute y la nuda propiedad se valorarán según los criterios señalados en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

3.12 Concesiones administrativas

Se valorarán según los criterios señalados en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

3.13 Derechos derivados de la propiedad intelectual e industrial

Cuando el contribuyente los haya adquirido de terceras personas, deberán computarse por su valor de adquisición.

3.14 Opciones contractuales

Se valorarán de acuerdo a lo establecido en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

3.15 Demás bienes y derechos de contenido económico

Los bienes y derechos no comprendidos en los apartados anteriores se valorarán por su precio de mercado el 31 de diciembre de 2016.

3.16 Deudas

Las deudas se valorarán por su valor nominal a 31 de diciembre de 2016. Sólo podrán deducirse las deudas de las que deba responder el contribuyente, siempre que estén **debidamente justificadas.**

Las cantidades avaladas no serán deducibles, hasta que el avalista esté obligado a pagar la deuda por haberse ejercitado el derecho contra el deudor principal y resultar éste fallido. En el caso de obligación solidaria, las cantidades avaladas no podrán deducirse hasta que se ejercite el derecho contra el avalista.

Tampoco podrá deducirse la hipoteca que garantice el precio aplazado en la adquisición de un bien, aunque podrá deducirse el precio aplazado o deuda garantizada.

En ningún caso serán objeto de deducción las deudas contraídas para la adquisición de bienes o derechos exentos. Cuando la exención sea parcial, será deducible, en su caso, la parte proporcional de las deudas.

4. Base liquidable

Obligación personal: Para calcular la base liquidable hay que restar a la base imponible **700.000 euros** en concepto de mínimo exento.

Base imponible – 700.000 € = Base liquidable

No obstante, en el caso de contribuyentes sometidos a obligación real de contribuir, para aplicar el mínimo exento será necesario que acrediten que la totalidad de su riqueza mundial, es inferior a 700.000,00 euros y no sean residentes en países calificados como paraísos fiscales o carezcan de un acuerdo de intercambio de información.

5. Cuota íntegra

Para calcular la cuota íntegra hay que aplicar a la base liquidable la escala siguiente:

Base liquidable Hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	500.000,00	0,25
500.000,00	1.250,00	1.000.000,00	0,60
1.500.000,00	7.250,00	1.600.000,00	1,00
3.100.000,00	23.250,00	3.200.000,00	1,30
6.300.000,00	64.850,00	En adelante	1,50

Ejemplo

Vamos a calcular la cuota íntegra que corresponde a una base liquidable de 580.000,00 euros.

Base Liquidable	Cuota íntegra
Hasta 500.000,00 €	1.250,00 €
Resto 80.000 al 0,60%	480,00 €
Total	1.730,00 €

6. Cuota líquida

La cuota líquida será la cantidad resultante de minorar la cuota íntegra, si cabe, en el importe de las deducciones por impuestos satisfechos en el extranjero.

En ningún caso la cuota líquida podrá ser negativa.

La cuota líquida resultante por obligación real nunca podrá ser superior a la que habría resultado de haber estado el contribuyente sujeto por obligación personal por la totalidad de su riqueza.

El resultado a ingresar se cargará en la cuenta corriente el 30 de junio de 2017.

7. Deducción por impuestos satisfechos en el extranjero

En el caso de obligación personal de contribuir, de la cuota del impuesto se deducirá –por razón de bienes que radiquen y derechos que pudieran ejercitarse fuera del territorio español– **la menor** de las dos cantidades siguientes:

- El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto que afecte a los elementos patrimoniales computados en el impuesto.
- El resultado de aplicar el tipo medio efectivo del Impuesto a la parte de la base liquidable gravada en el extranjero:

$$\text{Tipo medio efectivo} = \frac{\text{Cuota íntegra}}{\text{Base liquidable}} \times 100$$

Ejemplo

Un contribuyente con una base liquidable de 300.000,00 euros tiene un inmueble en el extranjero valorado en 120.000,00 euros (según las normas del impuesto), y ha pagado en dicho país 240,40 euros por un impuesto de naturaleza análoga al Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas.

En su declaración deducirá la menor de las siguientes cantidades:

a) Importe satisfecho en el extranjero: 240,40 €.

b) Importe que supone el inmueble sito en el extranjero en la declaración

Primero hallaremos el tipo medio efectivo:

Base liquidable: 300.000,00 €

Cuota íntegra: 300.000 x 0,25% = 750,00 €

$$\text{Tipo medio efectivo} = \frac{\text{Cuota íntegra}}{\text{Base liquidable}} \times 100 = \frac{750{,}00}{300.000{,}00} \times 100 = 0{,}25\%$$

Valoración vivienda por tipo medio efectivo: 0,25% de 120.000,00 euros = 300,00 €

Deducción por impuestos satisfechos en el extranjero la menor de a) y b) = 240,40 €