

se trate de contribuyentes que hayan renunciado a este último método de determinación de la base imponible.

Rgto - Artículo 27. Métodos de determinación de los rendimientos de actividades económicas.

1. De acuerdo con lo previsto en el artículo 16.2 de la Ley del Impuesto, existirán los siguientes métodos de determinación de los rendimientos de actividades económicas:

1.º Estimación directa, que tendrá dos modalidades, normal y simplificada.

2.º Estimación objetiva.

2. Los contribuyentes aplicarán alguno de los métodos anteriores teniendo en cuenta los límites de aplicación y las reglas de incompatibilidad, renuncia y exclusión contenidas en los artículos siguientes.

CAPÍTULO II DEFINICIÓN Y DETERMINACIÓN DE LA RENTA GRAVABLE

SECCIÓN 1.ª RENDIMIENTOS DEL TRABAJO

Artículo 17. Rendimientos íntegros del trabajo.

1. Se considerarán rendimientos íntegros del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, **cualquiera que sea su denominación o naturaleza**, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas.

Se incluirán, **en particular**:

- a) Los sueldos y salarios.
- b) Las prestaciones por desempleo.
- c) Las remuneraciones en concepto de gastos de representación.
- d) Las dietas y asignaciones para gastos de viaje, excepto los de locomoción y los normales de manutención y estancia en establecimientos de hostelería con los límites que reglamentariamente se establezcan.
- e) Las contribuciones o aportaciones satisfechas por los promotores de planes de pensiones previstos en el texto refundido de la Ley de regulación de los planes y fondos de pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, o por las empresas promotoras previstas en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo.
- f) Las contribuciones o aportaciones satisfechas por los empresarios para hacer frente a los compromisos por pensiones en los términos previstos por la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de regulación de los planes y fondos de pensiones, y en su normativa de desarrollo, cuando aquellas sean imputadas a las personas a quienes se vinculen las prestaciones. Esta imputación fiscal tendrá carácter voluntario en los contratos de seguro colectivo distintos de los planes de previsión social empresarial, debiendo mantenerse la decisión que se adopte respecto del resto de primas que se satisfagan hasta la extinción del contrato de seguro. No obstante, la imputación fiscal tendrá carácter obligatorio en los contratos de seguro de riesgo. Cuando los contratos de seguro cubran conjuntamente las contingencias de jubilación y de fallecimiento o incapacidad, será obligatoria la imputación fiscal de la parte de las primas satisfechas que corresponda al capital en riesgo por fallecimiento o incapacidad, siempre que el importe de dicha parte exceda de 50 euros anuales. A estos efectos se considera capital en riesgo la diferencia entre el capital asegurado para fallecimiento o incapacidad y la provisión matemática.

No obstante lo previsto en el párrafo anterior, en todo caso, la imputación fiscal de primas de los contratos de seguro antes señalados será obligatoria por el importe que exceda de 100.000 euros anuales por contribuyente y respecto del mismo empresario, salvo en los seguros colectivos contratados a consecuencia de despidos colectivos realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores.

2. En todo caso, tendrán la consideración de rendimientos del trabajo: ¹⁴

a) Las siguientes prestaciones:

- 1º Las **pensiones y haberes pasivos** percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas y demás prestaciones públicas por situaciones de incapacidad, jubilación, accidente, enfermedad, viudedad, o similares, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 7 de esta Ley. ¹⁵
- 2º Las prestaciones percibidas por los **beneficiarios de mutualidades generales** obligatorias de funcionarios, colegios de huérfanos y otras entidades similares.
- 3º Las prestaciones percibidas por los **beneficiarios de planes de pensiones** y las percibidas de los planes de pensiones regulados en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2016, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo.

Asimismo, las cantidades percibidas en los supuestos contemplados en el artículo 8.8 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, tendrán el mismo tratamiento fiscal que las prestaciones de los planes de pensiones.

- 4º Las prestaciones percibidas por los **beneficiarios de contratos de** seguros concertados con mutualidades de previsión social, cuyas aportaciones hayan podido ser, al menos en parte, gasto deducible para la determinación del rendimiento neto de actividades económicas, u objeto de reducción en la base imponible del Impuesto.

En el supuesto de prestaciones por jubilación e invalidez derivadas de dichos contratos, se integrarán en la base imponible en el importe de la cuantía percibida que exceda de las aportaciones que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible del Impuesto, por incumplir los requisitos subjetivos previstos en el párrafo a) del apartado 2 del artículo 51 o en la disposición adicional novena de esta Ley.

- 5º Las prestaciones percibidas por los **beneficiarios de los planes de previsión social empresarial**.

Asimismo, las prestaciones por jubilación e invalidez percibidas por los beneficiarios de contratos de seguro colectivo, distintos de los planes de previsión social empresarial, que instrumenten los compromisos por pensiones asumidos por las empresas, en los términos previstos en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, y en su normativa de desarrollo, en la medida en que su cuantía exceda de las contribuciones imputadas fiscalmente y de las aportaciones directamente realizadas por el trabajador.

¹⁴ **Prestaciones extraordinarias por cese de actividad.** Son prestaciones económicas extraordinarias por cese o reducción de la actividad económica del autónomo a consecuencia de la epidemia de COVID-19 que corresponden a la acción protectora de la Seguridad Social.

Se trata, por tanto, de prestaciones extraordinarias de la Seguridad Social para los trabajadores autónomos, cuya naturaleza es análoga a la prestación económica por cese total, temporal o definitivo, de la actividad que fue establecida en la Ley 32/2010, de 5 de agosto, por la que se establece un sistema específico de protección por cese de actividad de los trabajadores autónomos (BOE del 6) y se encuentra actualmente regulada en los artículos 327 y siguientes del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre (BOE del 31).

En consecuencia, la calificación de estas prestaciones extraordinarias por el COVID-19 (al igual que la de la referida prestación general por cese de actividad) sería la de rendimientos del trabajo, de conformidad con el artículo 17.1 b) de la Ley IRPF, que incluye entre los rendimientos íntegros del trabajo las prestaciones por desempleo, entendido éste de una forma amplia y no sólo comprensivo de la situación de cese de actividad correspondiente a los trabajadores por cuenta ajena.

¹⁵ **Ingreso Mínimo Vital:** Constituye una prestación no contributiva de la Seguridad Social de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2.2 del Real Decreto-ley 20/2020, de 29 de mayo, que lo regula. Por tanto, tendrá la consideración de rendimiento del trabajo en la parte que exceda de la exención prevista en el artículo 7.y) de la Ley del IRPF.

El Real Decreto-ley 20/2020, de 29 de mayo ha sido sustituido, con efectos desde 1 de enero de 2022, por la Ley 19/2021, de 20 de diciembre, por la que se establece el ingreso mínimo vital.

- 6º Las prestaciones percibidas por los **beneficiarios de los planes de previsión asegurados**.
- 7º Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los **seguros de dependencia** conforme a lo dispuesto en la Ley de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia.
- b) Las cantidades que se abonen, por razón de su cargo, a los diputados españoles en el Parlamento Europeo, a los diputados y senadores de las Cortes Generales, a los miembros de las asambleas legislativas autonómicas, concejales de ayuntamiento y miembros de las diputaciones provinciales, cabildos insulares u otras entidades locales, con exclusión, en todo caso, de la parte de aquellas que dichas instituciones asignen para gastos de viaje y desplazamiento.
- c) Los rendimientos derivados de impartir **cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares**.¹⁶
- d) Los rendimientos derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas, siempre que se ceda el derecho a su explotación.
- e) Las retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativos.
- f) Las **pensiones compensatorias recibidas del cónyuge y las anualidades por alimentos**, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 7 de esta Ley.
- g) Los derechos especiales de contenido económico que se reserven los fundadores o promotores de una sociedad como remuneración de servicios personales.
- h) Las becas, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 7 de esta Ley.
- i) Las retribuciones percibidas por quienes colaboren en actividades humanitarias o de asistencia social promovidas por entidades sin ánimo de lucro.
- j) Las retribuciones derivadas de relaciones laborales de carácter especial.
- k) Las aportaciones realizadas al patrimonio protegido de las personas con discapacidad en los términos previstos en la disposición adicional decimoctava de esta Ley.

3. No obstante, cuando los rendimientos a que se refieren los párrafos c) y d) del apartado anterior y los derivados de la relación laboral especial de los artistas en espectáculos públicos y de la relación laboral especial de las personas que intervengan en operaciones mercantiles por cuenta de uno o más empresarios sin asumir el riesgo y ventura de aquéllas supongan la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, se calificarán como rendimientos de actividades económicas.

¹⁶ **Precisión:** La consideración de estas rentas como rendimientos de actividades económicas dependerá de la existencia de dicha ordenación por cuenta propia de factores productivos, lo que habrá de determinarse en cada caso concreto, a la vista de las circunstancias concurrentes. Sin embargo, y con carácter general, cabe hablar de la existencia de ordenación por cuenta propia **cuando el contribuyente intervenga como organizador** de los cursos, conferencias o seminarios, ofreciéndolos al público y concertando, en su caso, con los profesores o conferenciantes su intervención en tales eventos, **o cuando participe en los resultados prósperos o adversos** que deriven de los mismos.

Igualmente, cabe entender que se obtienen rentas de actividades económicas cuando el contribuyente ya viniera ejerciendo actividades económicas y participe en la impartición de las clases o **cursos en materias relacionadas directamente con el objeto de su actividad**, de manera que pueda entenderse que se trata de un servicio más de los que se prestan a través de la ordenación por cuenta propia configuradora de la actividad económica que ya venía desarrollando..

Rgto - Artículo 9. Dietas y asignaciones para gastos de locomoción y gastos normales de manutención y estancia.¹⁷

A. Reglas generales:

1. A efectos de lo previsto en el artículo 17.1.d) de la Ley del Impuesto, quedarán exceptuadas de gravamen las asignaciones para gastos de locomoción y gastos normales de manutención y estancia en establecimientos de hostelería que cumplan los requisitos y límites señalados en este artículo.
2. **Asignaciones para gastos de locomoción.** Se exceptúan de gravamen las cantidades destinadas por la empresa a compensar los gastos de locomoción del empleado o trabajador que se desplace fuera de la fábrica, taller, oficina, o centro de trabajo, para realizar su trabajo en lugar distinto, en las siguientes condiciones e importes:

a) Cuando el empleado o trabajador utilice medios de transporte público, el importe del gasto que se justifique mediante factura o documento equivalente.

b) En otro caso, la cantidad que resulte de computar 0,26 euros por kilómetro recorrido, siempre que se justifique la realidad del desplazamiento, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen.

3. **Asignaciones para gastos de manutención y estancia.** Se exceptúan de gravamen las cantidades destinadas por la empresa a compensar los gastos normales de manutención y estancia en restaurantes, hoteles y demás establecimientos de hostelería, devengadas por gastos en municipio distinto del lugar del trabajo habitual del perceptor y del que constituya su residencia.

Salvo en los casos previstos en la letra b) siguiente, cuando se trate de desplazamiento y permanencia por un período continuado superior a nueve meses, no se exceptuarán de gravamen dichas asignaciones. A estos efectos, no se descontará el tiempo de vacaciones, enfermedad u otras circunstancias que no impliquen alteración del destino.

a) **Se considerará como asignaciones para gastos normales de manutención y estancia en hoteles,** restaurantes y demás establecimientos de hostelería, exclusivamente las siguientes:

1.º Cuando se haya pernoctado en municipio distinto del lugar de trabajo habitual y del que constituya la residencia del perceptor, las siguientes:

Por gastos de estancia, los importes que se justifiquen. En el caso de conductores de vehículos dedicados al transporte de mercancías por carretera, no precisarán justificación en cuanto a su importe los gastos de estancia que no excedan de 15 euros diarios, si se producen por desplazamiento dentro del territorio español, o de 25 euros diarios, si corresponden a desplazamientos a territorio extranjero.

Por gastos de manutención, 53,34 euros diarios, si corresponden a desplazamiento dentro del territorio español, o 91,35 euros diarios, si corresponden a desplazamientos a territorio extranjero.

2.º Cuando no se haya pernoctado en municipio distinto del lugar de trabajo habitual y del que constituya la residencia del perceptor, las asignaciones para gastos de manutención que no excedan de 26,67 ó 48,08 euros diarios, según se trate de desplazamiento dentro del territorio español o al extranjero, respectivamente.

En el caso del personal de vuelo de las compañías aéreas, se considerarán como asignaciones para gastos normales de manutención las cuantías que no excedan de 36,06 euros diarios, si corresponden a desplazamiento dentro del territorio español, o 66,11 euros diarios si corresponden a desplazamiento a territorio extranjero. Si en un mismo día se produjeran ambas circunstancias, la cuantía aplicable será la que corresponda según el mayor número de vuelos realizados.

A los efectos indicados en los párrafos anteriores, el pagador deberá acreditar el día y lugar del desplazamiento, así como su razón o motivo.

b) Tendrán la consideración de dieta exceptuada de gravamen las siguientes cantidades:

1.º El exceso que perciban los funcionarios públicos españoles con destino en el extranjero sobre las retribuciones totales que obtendrían en el supuesto de hallarse destinados en España, como consecuencia de la aplicación de los módulos y de la percepción de las indemnizaciones previstas en los artículos 4, 5 y 6 del Real

¹⁷ El importe se actualiza de 0,19 a 0,26 con fecha de efectos de 12 de julio de 2023 mediante la Orden HFP/792/2023, de 12 de julio, por la que se revisa la cuantía de las dietas y asignaciones para gastos de locomoción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Decreto 6/1995, de 13 de enero, por el que se regula el régimen de retribuciones de los funcionarios destinados en el extranjero, y calculando dicho exceso en la forma prevista en dicho Real Decreto, y la indemnización prevista en el artículo 25.1 y 2 del Real Decreto 462/2002, de 24 de mayo, sobre indemnizaciones por razón del servicio.

2.º El exceso que perciba el personal al servicio de la Administración del Estado con destino en el extranjero sobre las retribuciones totales que obtendría por sueldos, trienios, complementos o incentivos, en el supuesto de hallarse destinado en España. A estos efectos, el órgano competente en materia retributiva acordará las equiparaciones retributivas que puedan corresponder a dicho personal si estuviese destinado en España.

3.º El exceso percibido por los funcionarios y el personal al servicio de otras Administraciones Públicas, en la medida que tengan la misma finalidad que los contemplados en los artículos 4, 5 y 6 del Real Decreto 6/1995, de 13 de enero, por el que se regula el régimen de retribuciones de los funcionarios destinados en el extranjero o no exceda de las equiparaciones retributivas, respectivamente.

4.º El exceso que perciban los empleados de empresas, con destino en el extranjero, sobre las retribuciones totales que obtendrían por sueldos, jornales, antigüedad, pagas extraordinarias, incluso la de beneficios, ayuda familiar o cualquier otro concepto, por razón de cargo, empleo, categoría o profesión en el supuesto de hallarse destinados en España.

Lo previsto en esta letra será incompatible con la exención prevista en el artículo 6 de este Reglamento.

4. El régimen previsto en los apartados anteriores será también aplicable a las asignaciones para gastos de locomoción, manutención y estancia que perciban los trabajadores contratados específicamente para prestar sus servicios en empresas con centros de trabajo móviles o itinerantes, siempre que aquellas asignaciones correspondan a desplazamientos a municipio distinto del que constituya la residencia habitual del trabajador.
5. Las cuantías exceptuadas de gravamen en este artículo serán susceptibles de revisión por el Ministro de Economía y Hacienda, en la proporción en que se revisen las dietas de los funcionarios públicos.
6. Las asignaciones para gastos de locomoción, manutención y estancia que excedan de los límites previstos en este artículo estarán sujetas a gravamen.

B. Reglas especiales:

1. Cuando los gastos de locomoción y manutención no les sean resarcidos específicamente por las empresas a quienes presten sus servicios, los contribuyentes que obtengan rendimientos del trabajo que se deriven de relaciones laborales especiales de carácter dependiente podrán minorar sus ingresos, para la determinación de sus rendimientos netos, en las siguientes cantidades, siempre que justifiquen la realidad de sus desplazamientos:

a) Por gastos de locomoción:

Cuando se utilicen medios de transporte público, el importe del gasto que se justifique mediante factura o documento equivalente.

En otro caso, la cantidad que resulte de computar 0,26 euros por kilómetro recorrido, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen.

b) Por gastos de manutención, los importes de 26,67 ó 48,08 euros diarios, según se trate de desplazamiento dentro del territorio español o al extranjero.

A estos efectos, los gastos de estancia deberán estar en todo caso resarcidos por la empresa y se registrarán por lo previsto en la letra a) del apartado 3 de la letra A de este artículo.

2. Estarán exceptuadas de gravamen las cantidades que se abonen al contribuyente con motivo del traslado de puesto de trabajo a municipio distinto, siempre que dicho traslado exija el cambio de residencia y correspondan, exclusivamente, a gastos de locomoción y manutención del contribuyente y de sus familiares durante el traslado y a gastos de traslado de su mobiliario y enseres.
3. Estarán exceptuadas de gravamen las cantidades percibidas por los candidatos a jurado y por los jurados titulares y suplentes como consecuencia del cumplimiento de sus funciones, de acuerdo con lo previsto en el Real Decreto 385/1996, de 1 de marzo, por el que se establece el régimen retributivo e indemnizatorio del desempeño de las funciones del jurado, así como las percibidas por los miembros de las Mesas Electorales de acuerdo con lo establecido en la Orden Ministerial de 3 de abril de 1991, por la que se establece el importe de las dietas de los miembros de las Mesas Electorales.

1. Pernoctando en municipio distinto	España	Extranjero
Gastos de estancia, con carácter general	El importe de los gastos que se justifiquen	
Gastos de estancia (conductores de vehículos de transporte de mercancías por carretera sin justificación de gastos)	15,00 euros/día	25,00 euros/día
Gastos de manutención	53,34 euros/día	91,35 euros/día
2. Sin pernoctar en municipio distinto	España	Extranjero
Manutención, con carácter general	26,67 euros/día	48,08 euros/día
Manutención (personal de vuelo)	36,06 euros/día	66,11 euros/día

Artículo 18. Porcentajes de reducción aplicables a determinados rendimientos del trabajo.

1. **Como regla general, los rendimientos íntegros se computarán en su totalidad**, salvo que les resulte de aplicación alguno de los porcentajes de reducción a los que se refieren los apartados siguientes. Dichos porcentajes no resultarán de aplicación cuando la prestación se perciba en forma de renta.
2. **El 30 por ciento de reducción**, en el caso de rendimientos íntegros distintos de los previstos en el artículo 17.2. a) de esta Ley que tengan un **período de generación superior a dos años**, así como aquellos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma **notoriamente irregular en el tiempo**, cuando, en ambos casos, sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo siguiente, se imputen en un único período impositivo.

Tratándose de rendimientos derivados de la extinción de una relación laboral, común o especial, se considerará como período de generación el número de años de servicio del trabajador. En caso de que estos rendimientos se cobren de forma fraccionada, el cómputo del período de generación deberá tener en cuenta el número de años de fraccionamiento, en los términos que reglamentariamente se establezcan. Estos rendimientos no se tendrán en cuenta a efectos de lo establecido en el párrafo siguiente.

No obstante, esta reducción no resultará de aplicación a los rendimientos que tengan un período de generación superior a dos años cuando, **en el plazo de los cinco períodos impositivos anteriores** a aquél en el que resulten exigibles, el contribuyente hubiera obtenido otros rendimientos con período de generación superior a dos años, a los que hubiera aplicado la reducción prevista en este apartado.

La cuantía del rendimiento íntegro a que se refiere este apartado sobre la que se aplicará la citada reducción **no podrá superar el importe de 300.000 euros anuales**.

Sin perjuicio del límite previsto en el párrafo anterior, en el caso de rendimientos del trabajo cuya cuantía esté comprendida entre 700.000,01 euros y 1.000.000 de euros y deriven de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2 e) de esta Ley, o de ambas, la cuantía del rendimiento sobre la que se aplicará la reducción **no podrá superar el importe que resulte de minorar 300.000 euros** en la diferencia entre la cuantía del rendimiento y 700.000 euros.

Cuando la cuantía de tales rendimientos fuera igual o superior a 1.000.000 de euros, la cuantía de los rendimientos sobre la que se aplicará la reducción del 30 por ciento será cero.

A estos efectos, la cuantía total del rendimiento del trabajo a computar vendrá determinada por la suma aritmética de los rendimientos del trabajo anteriormente indicados procedentes de la propia empresa o de otras empresas del grupo de sociedades en las que concurren las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia del período impositivo al que se impute cada rendimiento.

3. **El 30 por ciento de reducción**, en el caso de las prestaciones establecidas en el artículo 17.2.a) 1.ª y 2.ª de esta Ley **que se perciban en forma de capital**, siempre que hayan transcurrido más de dos años desde la primera aportación.

El plazo de dos años no resultará exigible en el caso de prestaciones por invalidez.

4. Las reducciones previstas en este artículo no se aplicarán a las contribuciones empresariales imputadas que reduzcan la base imponible, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 51, 53 y en la disposición adicional undécima de esta Ley.

Rto Artículo 12. Aplicación de la reducción del 30 por ciento a determinados rendimientos del trabajo.

1. Se consideran rendimientos del trabajo obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, exclusivamente, los siguientes:

- a) Las cantidades satisfechas por la empresa a los empleados con **motivo del traslado a otro centro de trabajo** que excedan de los importes previstos en el artículo 9 de este Reglamento.
- b) Las **indemnizaciones derivadas de los regímenes públicos** de Seguridad Social o Clases Pasivas, así como las prestaciones satisfechas por colegios de huérfanos e instituciones similares, en los supuestos de lesiones no invalidantes.
- c) Las prestaciones satisfechas por **lesiones no invalidantes o incapacidad permanente**, en cualquiera de sus grados, por empresas y por entes públicos.
- d) Las **prestaciones por fallecimiento, y los gastos por sepelio** o entierro que excedan del límite exento de acuerdo con el artículo 7.r) de la Ley del Impuesto, de trabajadores o funcionarios, tanto las de carácter público como las satisfechas por colegios de huérfanos e instituciones similares, empresas y por entes públicos.
- e) Las cantidades satisfechas en compensación o reparación de **complementos salariales**, pensiones o anualidades de duración indefinida o por la modificación de las condiciones de trabajo.
- f) Cantidades satisfechas por la empresa a los trabajadores por la **resolución de mutuo acuerdo** de la relación laboral.
- g) **Premios literarios, artísticos o científicos** que no gocen de exención en este Impuesto. No se consideran premios, a estos efectos, las contraprestaciones económicas derivadas de la cesión de derechos de propiedad intelectual o industrial o que sustituyan a éstas.

Respecto de los citados rendimientos, la reducción prevista en el artículo 18.2 de la Ley del Impuesto únicamente será de aplicación cuando se imputen en único período impositivo.

2. Tratándose de rendimientos del trabajo procedentes de indemnizaciones por extinción de la relación laboral con un período de generación superior a dos años que se perciban de forma fraccionada, o de rendimientos distintos de los anteriores a los que se refiere la disposición transitoria vigesimoquinta de la Ley del Impuesto, sólo será aplicable la reducción del 30 por ciento prevista en el artículo 18.2 de la Ley del Impuesto, en caso de que el cociente resultante de dividir el número de años de generación, computados de fecha a fecha, entre el número de períodos impositivos de fraccionamiento, sea superior a dos.

3. La reducción prevista en el artículo 18.3 de la Ley del Impuesto resultará aplicable a las prestaciones en forma de capital consistentes en una percepción de pago único. En el caso de prestaciones mixtas, que combinen rentas de cualquier tipo con un único cobro en forma de capital, las reducciones referidas sólo resultarán aplicables al cobro efectuado en forma de capital.

Rgto - Disposición transitoria decimoséptima. Incumplimiento del requisito de mantenimiento de las acciones en los planes generales de entrega de opciones sobre acciones.

En los planes generales de entrega de opciones de compra sobre acciones o participaciones regulados en el artículo 18.2 de la Ley del Impuesto, en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2014, el incumplimiento del requisito de mantenimiento de las acciones o participaciones adquiridas, al menos, durante tres años, motivará la obligación de presentar una autoliquidación complementaria, con inclusión de los intereses de demora, en el plazo que medie entre la fecha en que se incumpla el requisito y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento.

Artículo 19. Rendimiento neto del trabajo.

1. El rendimiento neto del trabajo será el resultado de disminuir el rendimiento íntegro en el importe de los gastos deducibles.
2. Tendrán la consideración de gastos deducibles **exclusivamente** los siguientes:
 - a) Las cotizaciones a la Seguridad Social o a mutualidades generales obligatorias de funcionarios.
 - b) Las detracciones por derechos pasivos.
 - c) Las cotizaciones a los colegios de huérfanos o entidades similares.
 - d) Las cuotas satisfechas a sindicatos y colegios profesionales, cuando la colegiación tenga carácter obligatorio, en la parte que corresponda a los fines esenciales de estas instituciones, y con el límite que reglamentariamente se establezca.
 - e) Los gastos de defensa jurídica derivados directamente de litigios suscitados en la relación del contribuyente con la persona de la que percibe los rendimientos, con el límite de **300 euros anuales**.
 - f) En concepto de otros gastos distintos de los anteriores, **2.000 euros anuales**.¹⁸

Tratándose de contribuyentes desempleados inscritos en la oficina de empleo que acepten un puesto de trabajo que exija el traslado de su residencia habitual a un nuevo municipio, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, se incrementará dicha cuantía, en el periodo impositivo en el que se produzca el cambio de residencia y en el siguiente, en 2.000 euros anuales adicionales.

Tratándose de personas con discapacidad que obtengan rendimientos del trabajo como trabajadores activos, se incrementará dicha cuantía en 3.500 euros anuales. Dicho incremento será de 7.750 euros anuales, para las personas con discapacidad que siendo trabajadores activos acrediten necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento.

Los gastos deducibles a que se refiere esta letra f) **tendrán como límite el rendimiento íntegro del trabajo** una vez minorado por el resto de gastos deducibles previstos en este apartado.

Rgto - Artículo 10. Gastos deducibles por cuotas satisfechas a sindicatos y Colegios profesionales.

Para la determinación del rendimiento neto del trabajo, serán deducibles las cuotas satisfechas a sindicatos. También serán deducibles las cuotas satisfechas a Colegios profesionales, cuando la colegiación tenga carácter obligatorio para el desempeño del trabajo, en la parte que corresponda a los fines esenciales de estas instituciones, con el límite de 500 euros anuales.

¹⁸ **Ejemplo:** D. Manuel, con una discapacidad reconocida del 40 % estuvo trabajando con unos rendimientos netos de 750 euros. Posteriormente, estuvo desempleado hasta el mes diciembre en el que acepto un puesto de trabajo en una empresa de astilleros de Cádiz, lo que le obligó a cambiar su residencia a ese municipio. Incorporado a mitad de mes, obtiene unos rendimientos netos de 900 euros. Entre ambos empleos estuvo desempleado e inscrito en la oficina de empleo, cobrando prestaciones por importe de 7.500 euros.

Solución Importe posible total de los gastos por ambos conceptos: 2.000 (movilidad geográfica) + 3.500 (trabajador discapacitado en activo, es decir, un total de 5.500 €. Los rendimientos netos totales correspondientes a movilidad geográfica y trabajador activo con discapacidad: 750 del mes de abril y 900 por el trabajo que le ha exigido trasladar de su residencia habitual.

El contribuyente podrá deducir 1.650 euros optando bien por deducir 1.650 euros por trabajador activo con discapacidad y no deducir nada por movilidad geográfica, o bien por deducir 900 euros por movilidad geográfica y 750 por trabajador activo con discapacidad.

Rgto - Artículo 11. Otros gastos deducibles.

1. Podrán deducir la cuantía de 2.000 euros anuales adicionales establecida en el segundo párrafo de la letra f) del artículo 19.2 de la Ley del Impuesto, los contribuyentes **desempleados e inscritos en una oficina de empleo que acepten un puesto de trabajo** situado en un municipio distinto al de su residencia habitual, siempre que el nuevo puesto de trabajo exija el cambio de dicha residencia.

2. A efectos de la aplicación del límite previsto en el último párrafo de la letra f) del artículo 19.2 de la Ley del Impuesto, cuando el contribuyente obtenga en el mismo período impositivo rendimientos derivados de un trabajo que permita computar un mayor gasto deducible de los previstos en el segundo y tercer párrafo de dicha letra f) y otros rendimientos del trabajo, el incremento del gasto deducible se atribuirá exclusivamente a los rendimientos íntegros del trabajo señalados en primer lugar.

Artículo 20. Reducción por obtención de rendimientos del trabajo.

Los contribuyentes con **rendimientos netos del trabajo inferiores a 19.747,5** euros siempre que no tengan rentas, excluidas las exentas, distintas de las del trabajo superiores a 6.500 euros, minorarán el rendimiento neto del trabajo en las siguientes cuantías:

Los contribuyentes con rendimientos netos del trabajo inferiores a 19.747,5 euros siempre que no tengan rentas, excluidas las exentas, distintas de las del trabajo superiores a 6.500 euros, minorarán el rendimiento neto del trabajo en las siguientes cuantías:

a) Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo iguales o inferiores a 14.852 euros: 7.302 euros anuales.

b) Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo superiores a 14.852 euros, pero iguales o inferiores a 17.673,52 euros: 7.302 euros menos el resultado de multiplicar por 1,75 la diferencia entre el rendimiento del trabajo y 14.852 euros anuales.

c) Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo comprendidos entre 17.673,52 y 19.747,5 euros: 2.364,34 euros menos el resultado de multiplicar por 1,14 la diferencia entre el rendimiento del trabajo y 17.673,52 euros anuales.

A estos efectos, el rendimiento neto del trabajo será el resultante de minorar el rendimiento íntegro en los gastos previstos en las letras a), b), c), d) y e) del artículo 19.2 de esta ley.

Como consecuencia de la aplicación de la reducción prevista en este artículo, el saldo resultante no podrá ser negativo.

Rgto - Artículo 72. Acreditación de la condición de persona con discapacidad y de la necesidad de ayuda de otra persona o de la existencia de dificultades de movilidad.

1. A los efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tendrán la consideración de persona con discapacidad aquellos contribuyentes con un grado de minusvalía **igual o superior al 33 por ciento**.

El grado de minusvalía deberá acreditarse mediante certificado o resolución expedido por el Instituto de Migraciones y Servicios Sociales o el órgano competente de las Comunidades Autónomas. En particular, se considerará acreditado un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento en el caso de los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez y en el caso de los pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad. Igualmente, se considerará acreditado un grado de minusvalía igual o superior al 65 por ciento, cuando se trate de personas cuya incapacidad sea declarada judicialmente, aunque no alcance dicho grado.

2. A efectos de la reducción por rendimientos del trabajo obtenidos por personas con discapacidad prevista en el artículo 20.3 de la Ley del Impuesto, los contribuyentes con discapacidad deberán acreditar la necesidad de ayuda de terceras personas para desplazarse a su lugar de trabajo o para desempeñar el mismo, o la movilidad reducida para utilizar medios de transporte colectivos, mediante certificado o resolución del Instituto de Migraciones y Servicios Sociales o el órgano competente de las Comunidades Autónomas en materia de valoración de las minusvalías, basándose en el dictamen emitido por los Equipos de Valoración y Orientación dependientes de las mismas.

Esquema de cálculo del rendimiento neto del trabajo

<p>Rendimientos íntegros</p>	<p>Todas las contraprestaciones o utilidades que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas.</p> <p>En todo caso, pensiones y haberes pasivos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas y las de planes de pensiones.</p> <p>Otros rendimientos como diputados y senadores; Cursos y conferencias; elaboración de obras literarias, artísticas o científicas, siempre que se ceda el derecho a su explotación; retribuciones de los administradores y miembros de Consejos de Administración y similares; pensiones compensatorias del cónyuge y anualidades por alimentos (salvo las exentas)</p>
<p>Reducciones Deben percibirse en forma de capital</p>	<ul style="list-style-type: none"> • El 30% en el caso de rendimientos íntegros distintos de los previstos en el art. 17.2 a) Ley que tengan un período de generación superior a dos años, así como aquellos que se califiquen como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, la cuantía máxima del rendimiento íntegro sobre la que se puede aplicar esta reducción, es de 300.000 € anuales. • El 30%, en el caso de las prestaciones establecidas en el art. 17.2 a), 1ª y 2ª Ley que se perciban en forma de capital, siempre que hayan transcurrido más de dos años desde la primera aportación (salvo invalidez que no exige dicho tiempo mínimo).
<p>Gastos deducibles</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Cotizaciones de la Seguridad Social o a mutualidades generales obligatorias de funcionarios; • Detracciones por derechos pasivos; las cotizaciones a los colegios de huérfanos o entidades similares; • Cuotas satisfechas a sindicatos y colegios profesionales, cuando sea obligatoria (Max 500); • Gastos de defensa jurídica derivados directamente de litigios suscitados con la persona de la que percibe los rendimientos, (Max 300) • En concepto de otros gastos distintos de los anteriores, 2.000 € anuales. • Traslado de su residencia habitual 2.000 € adicionales, en el período del cambio y en el siguiente y si son trabajadores discapacitados en activo, se incrementará en 3.500 o 7.750 € anuales según grado de discapacidad supere el 33% o el 65%. • Los contribuyentes con rendimientos netos del trabajo (sin minorar el rendimiento íntegro en el gasto deducible de 2.000 euros o incrementado) inferiores a 16.825 euros y siempre que no tengan rentas, excluidas las exentas, distintas de las del trabajo superiores a 6.500 euros, minorarán el rendimiento neto del trabajo en una cuantía variable según sea este último (≤ 13.115: 5.565 euros; entre 13.115 y 16.825: $5.565 - (RNT - 13.115) \times 1,5$).

SECCIÓN 2.ª RENDIMIENTOS DEL CAPITAL

Artículo 21. Definición de rendimientos del capital.

1. Tendrán la consideración de rendimientos íntegros del capital la totalidad de las utilidades o contraprestaciones, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que **provengan, directa o indirectamente, de elementos patrimoniales, bienes o derechos**, cuya titularidad corresponda al contribuyente y no se hallen afectos a actividades económicas realizadas por éste.

No obstante, las rentas derivadas de la transmisión de la titularidad de los elementos patrimoniales, aun cuando exista un pacto de reserva de dominio, tributarán como ganancias o pérdidas patrimoniales, salvo que por esta ley se califiquen como rendimientos del capital.

2. En todo caso, se incluirán como rendimientos del capital:

- a) Los provenientes de los bienes inmuebles, tanto rústicos como urbanos, que no se hallen afectos a actividades económicas realizadas por el contribuyente.
- b) Los que provengan del capital mobiliario y, en general, de los restantes bienes o derechos de que sea titular el contribuyente, que no se encuentren afectos a actividades económicas realizadas por éste.

SUBSECCIÓN 1.ª RENDIMIENTOS DEL CAPITAL INMOBILIARIO

Artículo 22. Rendimientos íntegros del capital inmobiliario.

1. **Tendrán la consideración de rendimientos íntegros** procedentes de la titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre ellos, todos los que se deriven del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre aquéllos, cualquiera que sea su denominación o naturaleza.

2. Se computará como rendimiento íntegro el importe **que por todos los conceptos deba satisfacer** el adquirente, cesionario, arrendatario o subarrendatario, incluido, en su caso, el correspondiente a todos aquellos bienes cedidos con el inmueble y **excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido** o, en su caso, el Impuesto General Indirecto Canario.^{19 20}

¹⁹ **Criterio administrativo:** Para que los rendimientos derivados del alquiler se califiquen como rendimientos de capital inmobiliario, el alquiler **se tiene que limitar a la mera puesta a disposición de un inmueble** durante periodos de tiempo, sin que vaya acompañado de la prestación de servicios propios de la industria hotelera como pueden ser: servicios periódicos de limpieza, de cambio de ropa, de restauración, de ocio u otros de naturaleza análoga. **Si va acompañado de este tipo de servicios complementarios estaremos ante una actividad empresarial** y los rendimientos derivados de la misma tendrán la consideración de rendimientos de actividades económicas, de acuerdo con lo previsto en el artículo 27.1 de la Ley del IRPF.

²⁰ **COVID -19:** Para el cálculo del rendimiento neto del capital inmobiliario debe tenerse en cuenta que **las modificaciones en el importe fijado como precio del alquiler** (cualquiera que sea el importe de la reducción), determinan que el rendimiento íntegro del capital inmobiliario correspondiente a los periodos a los que afecte sea el correspondiente a los nuevos importes acordados por las partes.

Además, en los casos en los que se pacte el **diferimiento de los pagos por el alquiler**, no procederá reflejar un rendimiento de capital inmobiliario en los meses en los que se ha diferido dicho pago al haberse diferido la exigibilidad de la renta (no procede la imputación de la renta porque ésta no es exigible), en aplicación de lo establecido en el artículo 14.1.a) de la Ley del IRPF, que dispone que los rendimientos del trabajo y del capital se imputarán al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor.

Distinto es el caso en el que el arrendador no acuerda la modificación o reducción del importe fijado como precio del alquiler (cualquiera que sea el importe de la reducción) ni acuerda el aplazamiento de su pago, produciéndose el **impago de las rentas del alquiler** a su vencimiento. En ese caso, se deberá imputar como rendimiento íntegro del capital inmobiliario, las cantidades correspondientes al arrendamiento del inmueble, incluso aunque no hayan sido percibidas..