

# manual práctico

## Patrimonio

2018



Agencia Tributaria

MINISTERIO DE HACIENDA

[www.agenciatributaria.es](http://www.agenciatributaria.es)

# Capítulo 19. Campaña de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio 2018

## Sumario

---

**¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio (IP) 2018?**

**La autoliquidación del Impuesto sobre el Patrimonio 2018: normas de presentación**

1. Plazo de presentación
2. Forma de presentación
3. Presentación electrónica por Internet

**Pago de la deuda tributaria del Impuesto sobre el Patrimonio**

## ¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio (IP) 2018?

(Art. 37 Ley Impuesto Patrimonio)

Están obligados a presentar declaración por el Impuesto sobre el Patrimonio los sujetos pasivos, ya lo sean por obligación personal o real <sup>(1)</sup>, en los que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- **Su cuota tributaria**, determinada de acuerdo con las normas reguladoras de este Impuesto, y **una vez aplicadas las deducciones o bonificaciones que procedan** <sup>(2)</sup>, **resulte a ingresar o,**
- **Cuando**, no dándose la anterior circunstancia, **el valor de sus bienes o derechos**, determinado de acuerdo con las normas reguladoras del Impuesto, **resulte superior a 2.000.000 de euros.**

A efectos de la aplicación de este segundo límite, deberán tenerse en cuenta todos los bienes y derechos del sujeto pasivo, estén o no exentos del Impuesto, **computados sin considerar las cargas y gravámenes que disminuyan el valor de los mismos, ni tampoco las deudas u obligaciones personales** de las que deba responder el sujeto pasivo.

Los residentes en territorio español que pasen a tener su residencia en otro país podrán optar por seguir tributando por obligación personal en España por el conjunto de los bienes y derechos de contenido económico de que sean titulares a 31 de diciembre, con independencia del lugar donde se encuentren situados los bienes o puedan ejercitarse los derechos. La opción debe ejercitarse mediante la presentación de la declaración en el primer ejercicio en el que hubiera dejado de ser residente en el territorio español.

- **Atención:** *la opción podrá ejercitarse también por aquellos sujetos pasivos que dejaron de ser residentes en territorio español en los ejercicios en los que se eliminó el gravamen sobre el Impuesto sobre el Patrimonio (2008 a 2010, ambos inclusive) y optaron en su momento por seguir tributando en España por obligación personal.*

Asimismo, debe tenerse en cuenta la **sujeción al Impuesto sobre el Patrimonio por obligación real** de los contribuyentes del IRPF que opten por tributar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, manteniendo la condición de contribuyentes por el IRPF, conforme al régimen especial de los **"trabajadores desplazados a territorio español"** establecido en el artículo 93 de la Ley del IRPF, y las especialidades en la tributación de los contribuyentes no residentes que sean residentes en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional cuarta de la Ley Impuesto Patrimonio.

(1) El concepto de sujeto pasivo del Impuesto sobre el Patrimonio por obligación personal o real se comenta en las páginas 1139 y s. del Capítulo 20.

(2) Téngase en cuenta que si la base imponible, determinada según las normas del impuesto, es igual o inferior al mínimo exento establecido, bien con carácter general en **700.000 euros**, bien en el importe que en ejercicio de sus competencias normativas sobre el citado mínimo exento han aprobado las Comunidades Autónomas para sus residentes (Véase al respecto la página 1162 del Capítulo 20), no existirá obligación de declarar. Asimismo, debe atenderse para determinar o no la concurrencia de esta circunstancia a las bonificaciones sobre la cuota íntegra del impuesto aprobadas por algunas Comunidades Autónomas (páginas 1178 y s. del Capítulo 20). Todo ello siempre que el patrimonio bruto no resulte **superior a 2.000.000 de euros.**

## La autoliquidación del Impuesto sobre el Patrimonio 2018: normas de presentación

### 1. Plazo de presentación

El plazo de presentación de las autoliquidaciones del Impuesto sobre el Patrimonio del año 2018, es el mismo para todas ellas, cualquiera que sea su resultado (a ingresar o negativa).

Dicho plazo es el comprendido **entre los días 2 de abril y 1 de julio de 2019, ambos inclusive.**

No obstante, si el resultado de la declaración es a ingresar y su **pago se domicilia en cuenta la presentación no podrá realizarse con posterioridad al día 26 de junio de 2019.**

### 2. Forma de presentación

#### Obligación de presentar electrónicamente por Internet

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Patrimonio deberán realizar **de forma obligatoria la presentación electrónica por Internet** de la declaración correspondiente a este impuesto (modelo 714).

Los contribuyentes que presenten declaración por el Impuesto sobre el Patrimonio, **estarán obligados a presentar electrónicamente, por Internet o teléfono, la declaración correspondiente al IRPF o el borrador de la misma.**

### 3. Presentación electrónica por Internet

La declaración del Impuesto sobre el Patrimonio se presentará de forma obligatoria por vía electrónica a través de Internet, con arreglo a lo establecido en los apartados a) y c) del artículo 2 de la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones, declaraciones informativas, declaraciones censales, comunicaciones y solicitudes de devolución, de naturaleza tributaria, debiéndose tener en cuenta lo siguiente:

**a) Las autoliquidaciones del Impuesto sobre el Patrimonio deberán confeccionarse desde el formulario web del modelo 714** al que podrá acceder utilizando la opción "Servicio tramitación de declaración de Patrimonio", disponible en la Sede Electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en la dirección <https://www.agenciatributaria.gob.es>.

**b) La presentación electrónica por Internet puede realizarse utilizando los siguientes sistemas electrónicos de identificación, autenticación y firma: Certificado electrónico reconocido** emitido de acuerdo con lo previsto en el artículo 2.a).1.º de la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre También mediante **el sistema CI@ve PIN** de acuerdo con lo previsto en el artículo 2.a).2.º de la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre.<sup>(3)</sup>

Finalmente, como en ejercicios anteriores podrán presentarse electrónicamente por Internet mediante la consignación del Número de Identificación Fiscal (NIF) del obligado tributario u obligados tributarios y del número o números de referencia puestos a disposición del contribuyente por la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

<sup>(3)</sup> Véase la Orden PRE/1838/2014, por la que se publica el Acuerdo de Consejo de Ministros, de 19 de septiembre de 2014, por el que se aprueba CI@ve, la plataforma común del Sector Público Administrativo Estatal para la identificación, autenticación y firma electrónica mediante el uso de claves concertadas (BOE del 10).

## Pago de la deuda tributaria del Impuesto sobre el Patrimonio

Sin perjuicio de la posibilidad de solicitar aplazamiento o fraccionamiento del pago prevista en el artículo 65 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, desarrollado en los artículos 44 y siguientes del Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio (BOE de 2 de septiembre) el pago de la deuda tributaria resultante del Impuesto sobre el Patrimonio podrá realizarse **en efectivo, mediante adeudo o cargo en cuenta o mediante domiciliación bancaria, en los mismos términos que se prevén para el pago en efectivo en una sola vez del IRPF**. Ver páginas 20 y ss. del Capítulo 1 del Manual.

Asimismo, el pago o extinción de las deudas tributarias podrá realizarse:

- Mediante la **entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español** que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español (Art. 36.dos Ley Impuesto Patrimonio).
- **Por compensación con créditos tributarios reconocidos** por acto administrativo a favor del mismo obligado tributario, en los términos previstos en los artículos 71 y siguientes de la Ley General Tributaria y de acuerdo con las condiciones y el procedimiento establecidos en los artículos 55 y siguientes del Reglamento General de Recaudación.

**Responsabilidad del depositario o gestor del sujeto pasivo por obligación real** (Art. 6.Tres, Ley Impuesto Patrimonio)

Cuando deban presentar declaración por el Impuesto sobre el Patrimonio los sujetos pasivos por obligación real, el depositario o gestor de los bienes o derechos de los no residentes responderá solidariamente del ingreso de la deuda tributaria correspondiente a este Impuesto por los bienes o derechos depositados o cuya gestión tenga encomendada, en los términos previstos en el artículo 42 de la Ley General Tributaria.

# Capítulo 20. Impuesto sobre el Patrimonio

## Sumario

---

### Introducción

#### Cuestiones generales

#### El Impuesto sobre el Patrimonio

Cesión del Impuesto sobre el Patrimonio a las Comunidades Autónomas

Devengo del Impuesto sobre el Patrimonio

¿Quiénes están sujetos al Impuesto sobre el Patrimonio?

#### Exenciones

#### Titularidad de los elementos patrimoniales

#### Esquema de liquidación del Impuesto sobre el Patrimonio

#### Fase 1ª. Determinación de la base imponible (patrimonio neto)

Formación del patrimonio bruto: reglas de valoración de los bienes y derechos

1. Bienes inmuebles
2. Bienes y derechos afectos a actividades económicas
3. Depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo, cuentas financieras y otros tipos de imposiciones en cuenta
4. Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios
5. Valores representativos de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad
6. Seguros de vida
7. Rentas temporales o vitalicias
8. Vehículos, joyas, pieles de carácter suntuario, embarcaciones y aeronaves
9. Objetos de arte y antigüedades
10. Derechos reales de uso y disfrute (excluidos los que, en su caso, recaigan sobre la vivienda habitual del sujeto pasivo)
11. Concesiones administrativas
12. Derechos derivados de la propiedad intelectual o industrial
13. Opciones contractuales
14. Demás bienes y derechos de contenido económico

Deudas deducibles

Patrimonio neto (base imponible)

#### Fase 2ª. Determinación de la base liquidable (patrimonio neto sujeto a gravamen)

Reducción por mínimo exento

Base liquidable (patrimonio neto sujeto a gravamen)

#### Fase 3ª. Determinación de la cuota íntegra

Regla general

Regla especial: bienes y derechos exentos con progresividad

#### Fase 4ª. Determinación de la cuota a ingresar

Límite de cuota íntegra y cuota mínima del Impuesto sobre el Patrimonio

Deducción por impuestos satisfechos en el extranjero

Bonificación de la cuota en Ceuta y Melilla

#### Deducciones y bonificaciones autonómicas

1. Deducciones autonómicas
2. Bonificaciones autonómicas

## Introducción

El Impuesto sobre el Patrimonio se estableció por la Ley 19/1991, de 6 de junio, y fue materialmente exigible hasta 1 de enero de 2008, fecha a partir de la cual la Ley 4/2008, de 23 de diciembre, por la que se suprime el gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio, se generaliza el sistema de devolución mensual en el Impuesto sobre el Valor Añadido y se introducen otras modificaciones en la normativa tributaria (BOE del 25), eliminó la obligación de contribuir por el mismo, mediante la fórmula de establecer una bonificación estatal del 100 por 100 sobre su cuota íntegra y de derogar las obligaciones formales relativas a la autoliquidación del impuesto, la presentación de la declaración, y, en su caso, pago de la deuda tributaria.

No obstante, los efectos de la crisis económica hicieron necesario, a través del Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre (BOE del 17), su recuperación si bien con dos importantes novedades:

- **Su restablecimiento tiene carácter temporal** y, por ello, el citado Real Decreto-ley 13/2011 lo contemplaba inicialmente sólo para los años 2011 y 2012. No obstante, se ha ido prorrogando su aplicación desde entonces para los sucesivos ejercicios. Para 2018 por Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 4).
- Se refuerza **su carácter extraordinario** dirigido a que contribuyan únicamente los contribuyentes con una especial capacidad económica, para lo que **se ha elevado el límite de la exención de la vivienda habitual hasta un importe máximo de 300.000 euros y se ha fijado el mínimo exento en 700.000 euros**, aunque hay que recordar que las Comunidades Autónomas ostentan amplias competencias normativas sobre este último extremo para sus residentes y algunas han modificado el importe del mínimo exento.

## Cuestiones generales

### El Impuesto sobre el Patrimonio

El **Impuesto sobre el Patrimonio** es un tributo de carácter directo y naturaleza personal que **grava el patrimonio neto de las personas físicas**. Constituye el patrimonio neto de la persona física el conjunto de bienes y derechos de contenido económico de los que la misma sea titular, con deducción de las cargas y gravámenes que disminuyan su valor, así como de las deudas y obligaciones personales de las que su titular deba responder (Art. 1 Ley Impuesto Patrimonio).

Se presume que forman parte del patrimonio del sujeto pasivo los bienes y derechos que hubieran pertenecido al mismo en el momento del anterior devengo, salvo prueba de transmisión o pérdida patrimonial (Art. 3 Ley Impuesto Patrimonio).

El **Impuesto sobre el Patrimonio se aplica en todo el territorio nacional**, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de Concierto y Convenio Económico vigentes en los Territorios Históricos del País Vasco y de la Comunidad Foral de Navarra, respectivamente, y de lo dispuesto en los Tratados o Convenios Internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno (Art. 2.1 Ley Impuesto Patrimonio).

**Cesión del Impuesto sobre el Patrimonio a las Comunidades Autónomas** (Art. 2.2. Ley Impuesto Patrimonio)

El **Impuesto sobre el Patrimonio es un impuesto cuyo rendimiento está cedido en su totalidad a las Comunidades Autónomas**, en los términos establecidos en la Ley Orgánica

8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), modificada por última vez por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre (BOE del 19), y en Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (BOE del 19).

Como consecuencia de la cesión, **las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre el mínimo exento, tipo de gravamen y deducciones y bonificaciones de la cuota.**

Las deducciones y bonificaciones aprobadas por las Comunidades Autónomas resultarán, en todo caso, compatibles con las establecidas en la normativa estatal reguladora del impuesto y no podrán suponer una modificación de las mismas. Estas deducciones o bonificaciones autonómicas se aplican con posterioridad a las reguladas por la normativa del Estado.

Si las Comunidades Autónomas no hicieran uso de las competencias normativas sobre este Impuesto, se aplicará, en su defecto, la normativa del Estado.

Por otra parte, ha de tenerse en cuenta además que la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de Protección Patrimonial de las Personas con Discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria establece en su disposición adicional segunda que las Comunidades Autónomas podrán declarar la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio de los bienes y derechos integrantes del patrimonio protegido de las personas con discapacidad.

### **Devengo del Impuesto sobre el Patrimonio** (Art. 29 Ley Impuesto Patrimonio)

**El Impuesto sobre el Patrimonio se devenga el día 31 de diciembre de cada año y afecta al patrimonio del que sea titular el sujeto pasivo en dicha fecha.** En consecuencia, en este impuesto no existe un período impositivo propiamente dicho. Así, el fallecimiento de una persona un día distinto del 31 de diciembre determina que el impuesto no se devengue en ese ejercicio. El caudal relicto se grava como parte del patrimonio de los herederos o legatarios, sin que en ningún caso éstos deban presentar declaración del Impuesto sobre el Patrimonio por el fallecido.

### **¿Quiénes están sujetos al Impuesto sobre el Patrimonio?**

#### **Sujetos pasivos por obligación personal** (Art. 5 Ley Impuesto Patrimonio)

- **Las personas físicas que tengan su residencia habitual en territorio español** <sup>(1)</sup>

No obstante, cuando un residente en territorio español pase a tener su residencia en otro país, podrá optar por seguir tributando por obligación personal en España. Dicha opción deberá ejercitarse mediante la presentación de la declaración por obligación personal en el primer ejercicio en el que hubiera dejado de ser residente en territorio español.

- **Personas físicas de nacionalidad española con residencia habitual en el extranjero que son contribuyentes del IRPF**

**Las personas físicas de nacionalidad española, así como su cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad, que tuviesen su residencia habitual en el extranjero por su condición de:**

(1) Para la determinación de la residencia habitual se tendrán en cuenta los criterios del IRPF. Páginas 64 y ss. del Capítulo 2.



- a) Miembros de Misiones diplomáticas españolas, ya fuere como Jefe de la Misión, como miembros del personal diplomático, administrativo, técnico o de servicios de la misma.
- b) Miembros de las Oficinas consulares españolas, ya fuere como Jefe de las mismas o como funcionario o personal de servicios a ellas adscritos, con excepción de los Vicecónsules honorarios o Agentes consulares honorarios y del personal dependiente de los mismos.
- c) Titulares de cargo o empleo oficial del Estado español como miembros de las Delegaciones y Representaciones permanentes acreditadas ante Organismos Internacionales o que formen parte de Delegaciones o Misiones de observadores en el extranjero.
- d) Funcionarios en activo que ejerzan en el extranjero cargo o empleo oficial que no tenga carácter diplomático o consular.

No obstante, las personas anteriormente relacionadas no estarán sujetas al Impuesto por obligación personal cuando, no siendo funcionarios públicos en activo o titulares de cargo o empleo oficial, ya tuvieran su residencia habitual en el extranjero con anterioridad a la adquisición de cualquiera de las condiciones enumeradas en las letras a) a d) anteriores.

En el caso de los cónyuges no separados legalmente y los hijos menores de edad, no estarán sujetas al Impuesto por obligación personal cuando ya tuvieran su residencia habitual en el extranjero con anterioridad a la adquisición por el cónyuge, el padre o la madre, de cualquiera de las condiciones enumeradas en las letras a) a d) anteriores.

### **Bienes y derechos tienen que declararse**

Con carácter general, estos contribuyentes deberán declarar el conjunto de bienes y derechos de contenido económico de que sean titulares a 31 de diciembre, con independencia del lugar donde se encuentren situados los bienes o puedan ejercitarse los derechos, con deducción de las cargas y gravámenes de naturaleza real que disminuyan el valor de los respectivos bienes y derechos, así como de las deudas y obligaciones personales de las que deba responder el declarante.

### **Sujetos pasivos por obligación real** [Art. 5.Uno.b) Ley Impuesto Patrimonio]

- **Personas físicas que no tengan su residencia habitual en España**

**Las personas físicas que no tengan su residencia habitual en España y sean titulares de bienes o derechos** que estén situados, puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en territorio español.

*Especialidades de la tributación de los contribuyentes no residentes que sean residentes en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo* (Disposición adicional cuarta Ley Impuesto Patrimonio)

Desde 1 de enero de 2015, los contribuyentes no residentes que sean residentes en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo tienen derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma donde radique el mayor valor de los bienes y derechos de que sean titulares y por los que se exija el impuesto, porque estén situados, puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en territorio español.

■ **Atención:** *si desea optar por la aplicación de la normativa autonómica en materia del Impuesto sobre Patrimonio deberán marcar la casilla [3] en la página 1 de la declaración e indicar en la casilla [8] la Clave de la Comunidad Autónoma o de la Ciudad con Estatuto de Autonomía en la que tuvo su residencia habitual en 2018.*

- **Trabajadores desplazados a territorio español acogidos al régimen fiscal especial del artículo 93 de la Ley del IRPF**

Las personas físicas que hayan adquirido su residencia fiscal en España como consecuencia de su desplazamiento a territorio español por motivos de trabajo y que, al amparo de lo previsto en el artículo 93 de la Ley del IRPF, hayan optado por tributar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, manteniendo la condición de contribuyentes por el IRPF, durante el período impositivo en que se efectúe el cambio de residencia y los cinco siguientes (2).

En este caso, el sujeto pasivo del Impuesto sobre el Patrimonio tiene derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma donde tenga su residencia que será, dado el tenor del punto de conexión establecido en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas, la que corresponde para el IRPF a la fecha de devengarse aquél. (3)

■ **Importante:** *para los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Patrimonio del régimen fiscal especial para los trabajadores desplazados a territorio español del artículo 93 de la Ley del IRPF y para los que sean no residentes en España y residentes en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, la aplicación de la normativa autonómica constituye un derecho y, por ello, una opción, que podrán ejercitar o no, si bien, en caso de ejercitarla, deberán aplicar toda la normativa propia del impuesto aprobada por dicha Comunidad Autónoma. Para optar por la aplicación de la normativa autonómica en materia del Impuesto sobre Patrimonio estos contribuyentes deberá consignar una X en la casilla [12] en la página 1 de la declaración.*

### Bienes y derechos tienen que declararse

En ambos casos, la declaración se referirá exclusivamente a los bienes o derechos de que sean titulares, siempre que los mismos estén situados, puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en territorio español con deducción de las cargas y gravámenes de naturaleza real que afecten a dichos bienes o derechos, así como de las deudas por capitales invertidos en los mismos.

■ **Importante:** *los sujetos pasivos, ya lo sean por obligación personal o por obligación real, sólo están obligados a presentar la declaración por el Impuesto sobre el Patrimonio correspondiente a 2018 si su cuota tributaria, determinada de acuerdo con las normas reguladoras del Impuesto y una vez aplicadas las deducciones o bonificaciones que procedieren, resulte a ingresar, o cuando, no dándose esta circunstancia, el valor de sus bienes o derechos, determinado de acuerdo con las normas reguladoras del impuesto, resulte superior a 2.000.000 de euros.*

## Exenciones

### Con carácter general (Art. 4 Ley Impuesto Patrimonio)

Están exentos del Impuesto sobre el Patrimonio los siguientes bienes y derechos:

**a) Los bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español**, que estén inscritos en el Registro General de Bienes de Interés Cultural o en el Inventario General de Bienes Muebles,

(2) Respecto al régimen fiscal especial para trabajadores desplazados a territorio fiscal del artículo 93 de la Ley del IRPF véase páginas 70 y ss. del Capítulo 2.

(3) Para determinar en cuál de las Comunidades Autónomas o Ciudades con Estatuto de Autonomía tiene su residencia habitual el contribuyente véase páginas 64 y s. del Capítulo 2.

así como aquellos otros que hayan sido calificados como Bienes de Interés Cultural por el Ministerio de Cultura, inscritos en el Registro correspondiente.

No obstante, en el supuesto de Zonas Arqueológicas y Sitios o Conjuntos Históricos, los bienes exentos son únicamente los siguientes bienes inmuebles:

- **En Zonas Arqueológicas:** Los bienes inmuebles incluidos como objeto de especial protección en el instrumento de planeamiento urbanístico a que se refiere el artículo 20 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español (BOE del 29).
- **En Sitios o Conjuntos Históricos:** Los bienes inmuebles que cuenten con una antigüedad igual o superior a cincuenta años y estén incluidos en el Catálogo previsto en el artículo 86 del Reglamento de Planeamiento Urbanístico como objeto de protección integral en los términos previstos en el artículo 21 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

**b) Los bienes integrantes del Patrimonio Histórico de las Comunidades Autónomas,** que hayan sido calificados e inscritos de acuerdo con lo establecido en sus normas reguladoras.

**c) Determinados objetos de arte y antigüedades.** A efecto de la aplicación de la exención, **se consideran objetos de arte** las pinturas, esculturas, dibujos, grabados, litografías u otros análogos, siempre que, en todos los casos, se trate de obras originales.

Asimismo, **se consideran antigüedades** los bienes muebles, útiles u ornamentales, excluidos los objetos de arte, que tengan más de cien años de antigüedad y cuyas características originales fundamentales no hubieran sido alteradas por modificaciones o reparaciones efectuadas durante los cien últimos años.

**Los objetos de arte y antigüedades que se declaran exentos son los siguientes:**

*1º) Aquellos cuyo valor sea inferior a las cantidades que se indican:*

- 90.151,82 euros cuando se trate de obras pictóricas y escultóricas con menos de cien años de antigüedad.
- 60.101,21 euros en el caso de obras pictóricas con cien o más años de antigüedad.
- 60.101,21 euros cuando se trate de colecciones o conjuntos de objetos artísticos, culturales y antigüedades.
- 42.070,85 euros cuando se trate de obras escultóricas, relieves y bajo relieves con cien o más años de antigüedad.
- 42.070,85 euros en los casos de colecciones de dibujos, grabados, libros, documentos e instrumentos musicales.
- 42.070,85 euros cuando se trate de mobiliario.
- 30.050,61 euros en los casos de alfombras, tapices y tejidos históricos.
- 18.030,36 euros cuando se trate de dibujos, grabados, libros impresos o manuscritos y documentos unitarios en cualquier soporte.
- 9.015,18 euros en los casos de instrumentos musicales unitarios de carácter histórico.
- 9.015,18 euros en los casos de objetos de cerámica, porcelana y cristal antiguos.
- 6.010,12 euros cuando se trate de objetos arqueológicos.
- 2.404,05 euros cuando se trate de objetos etnográficos.

2º) *Los que hayan sido cedidos por sus propietarios en depósito permanente por un período no inferior a tres años a Museos o Instituciones Culturales sin fin de lucro, para su exhibición pública, mientras se encuentren depositados.*

3º) *La obra propia de los artistas mientras permanezca en el patrimonio del autor.*

**d) El ajuar doméstico**, entendiéndose como tal los efectos personales y del hogar, utensilios domésticos y demás bienes muebles de uso particular del sujeto pasivo, excepto las joyas, pieles de carácter suntuario, automóviles, vehículos de dos o tres ruedas con cilindrada igual o superior a 125 centímetros cúbicos, embarcaciones de recreo o de deportes náuticos, las aeronaves y los objetos de arte y antigüedades.

**e) Los derechos de contenido económico en los siguientes instrumentos:**

- Los derechos consolidados de los partícipes y los derechos económicos de los beneficiarios en un plan de pensiones.
- Los derechos de contenido económico que correspondan a primas satisfechas a los planes de previsión asegurados definidos en el artículo 51.3 de la Ley del IRPF.
- Los derechos de contenido económico que correspondan aportaciones realizadas por el sujeto pasivo a los planes de previsión social empresarial regulados en el artículo 51.4 de la Ley del IRPF.
- 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.
- Los derechos de contenido económico que correspondan a primas satisfechas a los seguros privados que cubran la dependencia definidos en el artículo 51.5 de la Ley del IRPF.

**f) Los derechos derivados de la propiedad intelectual o industrial**, mientras permanezcan en el patrimonio del autor y, en el caso de la propiedad industrial, siempre que no estén afectos a actividades empresariales.

**g) Los valores pertenecientes a no residentes cuyos rendimientos estén exentos** en virtud de lo dispuesto en el artículo 14 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo.

**h) El patrimonio empresarial y profesional** <sup>(4)</sup>. Esta exención incluye los bienes y derechos de las personas físicas necesarios para el desarrollo de su actividad económica, empresarial o profesional, siempre que ésta se ejerza de forma habitual, personal y directa por el contribuyente y constituya su principal fuente de renta.

La aplicación de la exención está condicionada a que en la fecha de devengo del impuesto (31 de diciembre) se cumplan los siguientes requisitos:

<sup>(4)</sup> Véanse los artículos 1 a 3 del Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre, por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio. Página 1184 del Apéndice normativo de este impuesto.

1º Que los bienes y derechos estén afectos al desarrollo de una actividad económica, empresarial o profesional, en los términos del artículo 29 de la Ley del IRPF y 22 del Reglamento de dicho impuesto. <sup>(5)</sup>

Se entenderá que el arrendamiento de inmuebles constituye actividad económica cuando concurren el requisito previstos en el artículo 27.2 Ley del IRPF, esto es, cuando para la ordenación de esta se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

2º Que la actividad económica, empresarial o profesional, a la que dichos bienes y derechos estén afectos se ejerza de forma habitual, personal y directa por el contribuyente titular de los mismos.

No obstante, estarán exentos los bienes y derechos comunes a ambos cónyuges, cuando se utilicen en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional de cualquiera de ellos, siempre que se cumplan el resto de requisitos exigidos por la Ley.

3º Que la actividad económica, empresarial o profesional, constituya la principal fuente de renta del contribuyente.

Se entenderá que la actividad empresarial o profesional constituye la principal fuente de renta cuando, al menos, el 50 por 100 del importe de la base imponible general y del ahorro del IRPF del contribuyente, suma de las casillas [0435] y [0460] de las páginas 13 y 14 de la declaración del IRPF, provenga de rendimientos netos de las actividades empresariales o profesionales de que se trate.

A efectos del cálculo de la principal fuente de renta, no se computarán las remuneraciones por las funciones de dirección que se ejerzan en las entidades de las que, en su caso, se posean participaciones exentas de este impuesto, ni cualesquiera otras remuneraciones que traigan causa de la participación del sujeto pasivo en dichas entidades.

En los casos de transmisiones lucrativas de participaciones de empresa familiar, para aplicar la exención del Impuesto sobre el Patrimonio, se requiere comparar la remuneración percibida por el sujeto pasivo con la suma algebraica de la totalidad de los rendimientos netos reducidos del trabajo y de actividades empresariales y profesionales.

4º Cuando un mismo contribuyente ejerza dos o más actividades empresariales o profesionales de forma habitual, personal y directa, la exención alcanzará a todos los bienes y derechos afectos a las mismas, considerándose que la principal fuente de renta viene determinada por el conjunto de los rendimientos empresariales o profesionales de todas ellas.

■ **Importante:** *en el supuesto de menores de edad o incapacitados que sean titulares de los elementos patrimoniales afectos, los requisitos exigidos en los números 2.º y 3.º anteriores, se considerarán cumplidos cuando se ajusten a los mismos sus representantes legales.*

#### Ejemplo:

Don A.H.C. desarrolla en el ejercicio 2018 de forma habitual, personal y directa una actividad empresarial de la que ha obtenido unos rendimientos netos de 29.000 euros. La base imponible general y del ahorro del IRPF declarada por don A.H.C. en dicho ejercicio asciende a 60.000 euros. El valor de todos los bienes y derechos afectos a la actividad económica desarrollada, a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, es de 200.000 euros.

Don A.H.C. ha percibido durante 2018 un total de 3.000 euros por el desempeño de determinadas funciones directivas que le ha encomendado el Consejo de Administración de una entidad en la que tiene participaciones exentas del Impuesto sobre el Patrimonio.

Determinar si los bienes y derechos de don A.H.C. afectos a la actividad empresarial desarrollada por el mismo están o no exentos en el Impuesto sobre el Patrimonio en 2018.

(5) Los criterios de afectación de bienes y derechos al ejercicio de una actividad económica se comentan en las páginas 199 y siguientes del Capítulo 6 del presente Manual.

**Solución:**

Para el cálculo de la principal fuente de renta de don A.H.C. no se tienen en cuenta las retribuciones percibidas por las funciones de dirección desempeñadas en la entidad de la que posee participaciones exentas del Impuesto sobre el Patrimonio. Por lo tanto, el 50 por 100 de la base imponible general y del ahorro del IRPF del contribuyente asciende a:

$$50\% \text{ de } (60.000 - 3.000) = 28.500 \text{ euros}$$

El rendimiento neto de la actividad del presente ejercicio asciende a 29.000 euros, que es superior al 50 por 100 de la base imponible del IRPF del contribuyente. Por consiguiente, los bienes y derechos afectos a la actividad empresarial están exentos del Impuesto sobre el Patrimonio en el ejercicio 2018.

**Comentario:** al depender de un determinado nivel de rendimientos, puede suceder que un mismo contribuyente tenga derecho a la exención en un determinado ejercicio y no en el siguiente.

### **i) Participaciones en determinadas entidades, con o sin cotización en mercados organizados, excluidas las participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva <sup>(6)</sup>.**

Para que resulte de aplicación la exención, han de cumplirse, a la fecha del devengo de impuesto (31 de diciembre), los siguientes requisitos y condiciones:

#### **1º Que la entidad, sea o no societaria, realice una actividad económica y 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 concurren, durante más de 90 días del ejercicio social, cualquiera de las siguientes condiciones:

- Que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o
- Que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas.

Para determinar si existe actividad económica o si un elemento patrimonial se encuentra afecto a ella, se estará a lo dispuesto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

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, 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.

Sin perjuicio de lo anterior, no se computarán como valores ni como elementos no afectos a actividades económicas aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los bene-

<sup>(6)</sup> Véanse los artículos 4 a 6 del Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre, por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio. Páginas 1184 y ss. del Apéndice normativo de este impuesto.

ficios 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.

**2º Que la participación del contribuyente** en el capital de la entidad sea al menos del **5 por 100**, computada de forma individual, **o del 20 por 100** conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga el parentesco su origen en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción.

Cuando la participación en la entidad sea conjunta con alguna o algunas de las personas anteriormente indicadas, 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.

**3º Que el contribuyente ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad.** A estos efectos, se considerarán funciones de dirección, que deberán acreditarse fehacientemente mediante el correspondiente contrato o nombramiento, los cargos de: Presidente, Director General, Gerente, Administrador, Directores de Departamento, Consejeros y miembros del Consejo de Administración u órgano equivalente, siempre que el desempeño de cualquiera de estos cargos implique una efectiva intervención en las decisiones de la empresa.

En el supuesto de que los titulares de las acciones o participaciones sean menores de edad o incapacitados, esta condición se considerará cumplida cuando se ajusten a la misma sus representantes legales.

**4º Que, por las funciones de dirección ejercidas en la entidad, el contribuyente perciba una remuneración que represente más del 50 por 100** de la totalidad de sus rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas correspondientes al ejercicio 2018.

A efectos de determinar dicho porcentaje, no se computarán los rendimientos de las actividades económicas desarrolladas de forma habitual, personal y directa por el contribuyente cuyos bienes y derechos afectos disfruten de exención por este impuesto.

Cuando una misma persona sea directamente titular de participaciones en varias entidades en las cuales concurren los requisitos y condiciones anteriormente citados, el cómputo del porcentaje del 50 por 100 se efectuará de forma separada respecto de cada una de dichas entidades. Es decir, sin incluir entre los rendimientos derivados del ejercicio de las funciones de dirección los obtenidos en otras entidades.

**5º Cuantía de la exención.** Cumplidos los requisitos y condiciones mencionados, **la exención alcanza a la totalidad del valor de las participaciones**, siempre que la totalidad del patrimonio neto de la entidad se encuentre afecto a la actividad económica desarrollada.

Sin embargo, si en el patrimonio de la entidad existen bienes y derechos que no se encuentran afectos al desarrollo de ninguna actividad económica, la exención sólo alcanzará al valor de las participaciones en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos afectos al ejercicio de una actividad económica, minorados en el importe de las deudas derivadas de la actividad, y el valor total del patrimonio neto de la entidad.

No pueden considerarse elementos afectos los destinados exclusivamente al uso personal del sujeto pasivo o de cualquiera de los integrantes del grupo de parentesco a que se refiere el número 3º anterior, ni aquéllos que estén cedidos por precio inferior al de mercado a personas o entidades vinculadas de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

En tales supuestos, para determinar el valor de las participaciones exentas puede utilizarse la siguiente fórmula:

$$\text{Valor participaciones} \times \frac{\text{Valor neto de los activos afectos}}{\text{Valor total del patrimonio neto de la entidad}}$$

- **Atención:** *cumplidos los requisitos comentados, pueden aplicar la exención, además del titular de la plena propiedad o de la nuda propiedad de las acciones y participaciones, el titular del derecho de usufructo vitalicio sobre las mismas.*

### Ejemplo:

Doña V.G.C. ha obtenido en el ejercicio 2018 rendimientos netos del trabajo por importe de 50.000 euros.

Asimismo, ha obtenido 120.000 euros en concepto de rendimientos netos derivados del ejercicio de una actividad profesional que desarrolla de forma habitual, personal y directa. Los bienes y derechos afectos al ejercicio de esta actividad están exentos en dicho ejercicio del Impuesto sobre el Patrimonio al cumplirse los requisitos exigidos al efecto.

Doña V.G.C., participa, además, con un porcentaje del 33 por 100 en el capital social de las sociedades anónimas "Alfa" y "Beta", que no cotizan en bolsa ni están sometidas al régimen de sociedades patrimoniales.

En ambas sociedades ejerce funciones de dirección, percibiendo por ello en el ejercicio 2018 en concepto de rendimientos del trabajo las siguientes retribuciones:

- S.A. "Alfa": 15.000 euros.
- S.A. "Beta": 76.000 euros.

De acuerdo con la contabilidad de la S.A. "Beta", debidamente auditada, el valor neto de los activos de la entidad afectos al desarrollo de la actividad económica asciende a 2.000.000 de euros, en el ejercicio 2018 siendo 2.600.000 euros el valor total del patrimonio neto de la entidad en dicho ejercicio. Asimismo, de acuerdo con los datos contables de la entidad, el valor de la participación de doña V.G.C., a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, asciende a 150.000 euros.

Determinar el valor de las participaciones exentas en el Impuesto sobre el Patrimonio en el ejercicio 2018.

### Solución:

#### 1.- Porcentaje de participación:

La titular de las participaciones cumple el porcentaje mínimo de participación exigido para la aplicación de la exención en cada una de las dos sociedades.

#### 2.- Porcentaje de las retribuciones por las funciones de dirección ejercidas en el seno de cada entidad:

- S.A. "Alfa":  $15.000 \times 100 \div 65.000 = 23,08$  por 100
- S.A. "Beta":  $76.000 \times 100 \div 126.000 = 60,32$  por 100

El cómputo del porcentaje de las retribuciones se realiza de forma separada para cada una de las entidades, sin computarse en ambos casos los rendimientos netos de la actividad económica desarrollada por doña V.G.C., cuyos bienes y derechos afectos disfrutaban de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, ni tampoco los obtenidos en la otra entidad.

A la vista de los porcentajes obtenidos, sólo procede la exención de las participaciones en la S.A. "Beta", al ser las retribuciones por las funciones de dirección desarrolladas en esta sociedad superiores al 50 por 100 de los rendimientos netos del trabajo obtenidos en el ejercicio 2018.

#### 3.- Determinación del importe exento de las participaciones:

Al existir dentro del balance de la S.A. "Beta" bienes y derechos que no se encuentran afectos al ejercicio de la actividad económica, el valor concreto de las participaciones exentas se determina de la siguiente forma:

$$150.000 \times 2.000.000 \div 2.600.000 = 115.384,62 \text{ euros.}$$



**j) La vivienda habitual del contribuyente, con un importe máximo de 300.000 euros.** La exención se aplicará por el sujeto pasivo que ostente sobre la vivienda habitual el derecho de propiedad, pleno o compartido, o un derecho real de uso o disfrute sobre la misma (usufructo, uso o habitación).

Los contribuyentes que sean titulares de derechos que no den lugar al uso y disfrute de la vivienda habitual (como, por ejemplo, la nuda propiedad, que únicamente confiere a su titular el poder de disposición de la vivienda, pero no su uso y disfrute), no podrán aplicar la exención de la vivienda habitual.

A efectos de la aplicación de la exención, tiene la consideración de vivienda habitual aquella en la que el declarante resida durante un plazo continuado de tres años. No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo aquél carácter cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurran circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primer empleo o de empleo más ventajoso u otras análogas.<sup>(7)</sup>

▪ **Importante:** *deben incluirse en la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio la relación y valoración de los elementos patrimoniales exentos que correspondan al patrimonio empresarial o profesional, a las participaciones exentas en entidades con o sin cotización en mercados organizados y a la vivienda habitual del contribuyente. El resto de elementos patrimoniales exentos no deben incluirse en la declaración.*

**Contribuyentes residentes en la Comunidad Autónoma de Canarias** (Art. 29 bis Decreto Legislativo 1/2009)

Además de las exenciones anteriormente comentadas, los contribuyentes residentes en el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias podrán aplicar la exención de los bienes y derechos de contenido económico que cumplan los siguientes requisitos:

- Que estén computados para la determinación de su base imponible y,
- Que formen parte del patrimonio especialmente protegido del contribuyente, constituido al amparo de la Ley 41/2003, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la normativa tributaria con esta finalidad.

**Contribuyentes residentes en la Comunidad de Castilla y León** (Art. 11 Decreto Legislativo 1/2013)

Al igual que en el caso anterior, los contribuyentes residentes en el territorio de la Comunidad de Castilla y León podrán aplicar la exención de los bienes y derechos de contenido económico que formen parte del patrimonio especialmente protegido del contribuyente, constituido al amparo de la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la normativa tributaria con esta finalidad.

<sup>(7)</sup> El concepto de vivienda habitual se comenta en el Capítulo 16 de este Manual, páginas 546 y siguiente.

## Titularidad de los elementos patrimoniales

(Arts. 7 y 8 Ley Impuesto Patrimonio)

Al configurarse el Impuesto sobre el Patrimonio como un impuesto estrictamente individual y no existir la tributación conjunta ni la acumulación de patrimonios de los cónyuges e hijos menores, es preciso delimitar los criterios de atribución e imputación de los elementos patrimoniales al sujeto pasivo declarante. A este respecto, la Ley del impuesto establece las siguientes reglas:

### Criterio general

Los bienes y derechos, así como las cargas, gravámenes, deudas y obligaciones se atribuirán a los sujetos pasivos según las normas sobre titularidad jurídica aplicables en cada caso y en función de las pruebas aportadas por aquéllos o de las descubiertas por la Administración.

Cuando no resulte debidamente acreditada la titularidad de los bienes o derechos, así como de las cargas, gravámenes, deudas y obligaciones, la Administración tributaria tendrá derecho a considerar como titular a quien figure como tal en un registro fiscal u otros de carácter público. Asimismo, se presume que forman parte del patrimonio los bienes y derechos que hubieran pertenecido al sujeto pasivo en el momento del anterior devengo, salvo prueba de transmisión o pérdida patrimonial.

### Reglas de titularidad en caso de matrimonio

En caso de matrimonio, resultan de aplicación las normas sobre titularidad jurídica de los bienes y derechos contenidas en las disposiciones reguladoras del régimen económico del matrimonio, así como los preceptos de la legislación civil aplicables en cada caso a las relaciones patrimoniales entre los miembros de la familia.

La titularidad de los bienes y derechos que, conforme a las disposiciones o pactos reguladores del correspondiente régimen económico matrimonial, **sean comunes a ambos cónyuges, se atribuirá por mitad a cada uno de ellos**, salvo que se justifique otra cuota de participación. Las cargas, gravámenes, deudas y obligaciones se atribuirán a los cónyuges de acuerdo con el mismo criterio. <sup>(8)</sup>

### Supuestos especiales de titularidad patrimonial

#### Bienes y derechos de entidades sin personalidad jurídica

Los bienes y derechos de que sean titulares las sociedades civiles, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, careciendo de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición, **se atribuirán a los socios comuneros o partícipes**, según las normas aplicables en cada caso y si éstas no constaran a la Administración, en forma fehaciente, se atribuirán por partes iguales.

#### Bienes o derechos adquiridos con precio aplazado (Art. 8.Uno Ley Impuesto Patrimonio)

En la adquisición de bienes o derechos con contraprestación aplazada, en todo o en parte, el valor del elemento patrimonial que resulte de las normas de este impuesto **se imputará**

<sup>(8)</sup> La atribución entre cónyuges de bienes y derechos afectos al ejercicio de actividades económicas, empresariales o profesionales se comenta en la página 1155 de este mismo Capítulo.

**íntegramente al adquirente del mismo**, quien incluirá entre sus deudas la parte de la contraprestación aplazada. Por su parte, el vendedor incluirá entre los derechos de su patrimonio el crédito correspondiente a la parte de la contraprestación aplazada.

**Ejemplo:**

Don A.H.M. vende a don P.P.J. un local por 120.000 euros, recibiendo en metálico 70.000 euros, que invierte en acciones admitidas a negociación, y quedando aplazado el resto.

El valor de negociación media en el cuarto trimestre del año de las acciones adquiridas por don A.H.M., asciende a 65.500 euros.

Determinar la declaración del comprador y vendedor del citado local.

**Solución:**

**Declaración de don P.P.J. (comprador):**

- Otros inmuebles urbanos (el local adquirido) .....	120.000
- Deudas deducibles (la deuda con don A.H.M.).....	- 50.000

**Declaración de don A.H.M. (vendedor):**

- Acciones admitidas a negociación .....	65.500
- Otros bienes y derechos (el crédito contra don P.P.J.) .....	50.000

**Venta de bienes con reserva de dominio** (Art. 8.Dos Ley Impuesto Patrimonio)

En caso de venta de bienes con reserva de dominio, mientras la propiedad no se transmita al adquirente, el derecho de éste se computará por la totalidad de las cantidades que hubiera entregado hasta la fecha del devengo del impuesto, constituyendo dichas cantidades deudas del vendedor, que será a quien se impute el valor del elemento patrimonial que resulte de las normas del impuesto.

**Ejemplo:**

Don A.P.H. vende a don J.P.A. un local, valorado a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio en 100.000 euros, por importe de 120.000 euros, con pacto de reserva de dominio, habiendo recibido a cuenta 70.000 euros, que invierte en acciones admitidas a negociación cuyo valor de negociación media del cuarto trimestre es de 65.500 euros.

Determinar la declaración del comprador y vendedor del citado local.

**Solución:**

**Declaración de don J.P.A. (comprador):**

- Otros bienes y derechos (importe pagado a cuenta) .....	70.000
---	--------

**Declaración de don A.P.H. (vendedor):**

- Otros inmuebles urbanos (el local) .....	100.000
- Acciones admitidas a negociación .....	65.500
- Deudas deducibles (cobrado a cuenta) .....	- 70.000

## Esquema de liquidación del Impuesto sobre el Patrimonio

<b>FASE 1ª</b>	(+) PATRIMONIO BRUTO (Valor total de los bienes y derechos no exentos) (-) DEUDAS DEDUCIBLES = BASE IMPONIBLE (PATRIMONIO NETO)
<b>FASE 2ª</b>	(-) REDUCCIÓN POR MÍNIMO EXENTO = BASE LIQUIDABLE (PATRIMONIO NETO SUJETO A GRAVAMEN)
<b>FASE 3ª</b>	(x) TIPOS APLICABLES SEGÚN ESCALA DE GRAVAMEN = CUOTA ÍNTEGRA
<b>FASE 4ª</b>	(-) REDUCCIÓN POR LÍMITE CONJUNTO CON EL IRPF (-) DEDUCCIÓN POR IMPUESTOS SATISFECHOS EN EL EXTRANJERO (-) BONIFICACIÓN CEUTA Y MELILLA (-) DEDUCCIONES AUTONÓMICAS (-) BONIFICACIONES AUTONÓMICAS = CUOTA RESULTANTE (A INGRESAR O CERO)

### Fase 1ª. Determinación de la base imponible (patrimonio neto)

Los distintos bienes y derechos que integran el patrimonio bruto del contribuyente deben computarse aplicando las reglas específicas de valoración establecidas al efecto en la Ley del impuesto en función de la naturaleza propia de cada elemento patrimonial. Sin embargo, antes de entrar a comentar cada uno de los criterios de valoración legalmente establecidos es conveniente señalar, como cuestión previa, las reglas que deben utilizarse para proceder a la valoración de los elementos patrimoniales adquiridos, situados o depositados en el extranjero.

#### Cuestión previa: reglas para la valoración de los elementos patrimoniales adquiridos, situados o depositados en el extranjero

En el supuesto de elementos patrimoniales adquiridos, situados o depositados en el extranjero, para expresar la valoración de los mismos en euros a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio deberán tenerse en cuenta, en su caso, las siguientes reglas particulares:

##### 1ª Elementos patrimoniales cuyas reglas de valoración atienden al valor de adquisición.

Tratándose de elementos patrimoniales cuyo precio, contraprestación o valor de adquisición esté cifrado originariamente en moneda distinta del euro y sea alguna de dichas magnitudes por la que deban computarse a efectos de este impuesto, el contravalor en euros deberá determinarse:

a) En caso de monedas distintas de las de los Estados miembros de la Unión Europea que han adoptado el euro, en función del tipo de cambio oficial del euro correspondiente a la fecha de

devengo del Impuesto publicado por el Banco Central Europeo o, en su defecto, el último tipo de cambio oficial publicado con anterioridad.<sup>(9)</sup>

Si no existiese tipo de cambio oficial, se tomará como referencia el valor de mercado de la unidad monetaria de que se trate.

b) En el caso de monedas de los Estados miembros de la Unión Europea que adoptaron el euro, en función de los tipos de conversión irrevocablemente fijados entre el euro y la moneda de que se trate contenidos en el Reglamento (CE) número 2866/98 del Consejo, de 31 de diciembre de 1998 (DOCE de 31/12/98), teniendo en cuenta para su conversión y redondeo las reglas establecidas por el Reglamento (CE) n° 1103/97, del Consejo, de 17 de junio, sobre determinadas disposiciones relativas a la introducción del euro.

### **2ª Valoración de los bienes inmuebles situados en el extranjero.**

En el supuesto de bienes inmuebles situados en el extranjero, deberán declararse en este impuesto por el contravalor en euros del precio, contraprestación o valor de adquisición, determinado conforme a lo indicado en la regla 1.ª anterior.

### **3ª Depósitos en cuenta en moneda distinta del euro.**

Los depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo, se computarán por el saldo que arrojen a la fecha de devengo del impuesto, salvo que aquél resultase inferior al saldo medio correspondiente al último trimestre del año, en cuyo caso se aplicará este último.

A estos efectos, el cálculo del saldo medio se efectuará en la moneda de que se trate, de acuerdo con lo previsto en el artículo 12 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, determinándose a continuación su contravalor en euros conforme a la regla 1ª.

### **4ª Valores mobiliarios negociados en mercados organizados situados en el extranjero.**

Cuando la Ley del Impuesto hace referencia a "mercados organizados" hay que entender que éstos son exclusivamente los mercados organizados regulados en Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Mercado de Valores (BOE del 24). Por consiguiente, los valores mobiliarios negociados en mercados organizados situados en el extranjero se valorarán, a efectos de este impuesto, conforme a las reglas establecidas para los valores mobiliarios no admitidos a negociación, teniendo en cuenta lo expuesto en la regla siguiente en el supuesto de que se trate de valores representativos de la participación en el capital social o en los fondos propios de entidades.

### **5ª Valores representativos de la participación en fondos propios de entidades extranjeras, no negociados en mercados organizados.**

En el supuesto de acciones y participaciones en el capital social o en los fondos propios de cualquier tipo de entidad extranjera, no negociadas en mercados organizados españoles, para determinar el valor que resulte de capitalizar al tipo del 20 por 100 el promedio de los beneficios de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a la fecha de devengo del impuesto, se calculará el promedio de dichos beneficios en la moneda correspondiente, determinándose a continuación su contravalor en euros conforme a lo indicado en la regla 1ª.

<sup>(9)</sup> Véase la Resolución de 31 de diciembre de 2018, del Banco de España, por la que se publican los cambios del euro correspondientes al día 31 de diciembre de 2018, publicados por el Banco Central Europeo, que tendrán la consideración de cambios oficiales, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 36 de la Ley 46/1998, de 17 de diciembre, sobre la Introducción del Euro (BOE 03-01-2019).

## Formación del patrimonio bruto: reglas de valoración de los bienes y derechos

### 1. Bienes inmuebles (Art. 10 Ley Impuesto Patrimonio)

Los bienes inmuebles tanto de naturaleza urbana como rústica deben valorarse en el Impuesto sobre el Patrimonio de acuerdo con las siguientes reglas:

#### Regla general de valoración

Los bienes inmuebles de naturaleza urbana o rústica, se computarán tomando como referencia el mayor valor de los tres siguientes:

- a) El valor catastral consignado en el recibo correspondiente a 2018 del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.
- b) El valor comprobado por la Administración a efectos de otros tributos, como, por ejemplo, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados o el Impuesto de Sucesiones y Donaciones.
- c) El precio, contraprestación o valor de adquisición. En relación con estos términos, debe precisarse que el precio se refiere a las operaciones de compraventa, la contraprestación a las permutas y el valor de adquisición a los supuestos de sucesiones o donaciones.

#### Reglas especiales de valoración

##### a) Inmuebles que estén arrendados a 31 de diciembre de 2018

Los inmuebles urbanos arrendados se valorarán de acuerdo con la regla general anteriormente comentada. No obstante, las viviendas y locales de negocio arrendados mediante contratos celebrados antes del 9 de mayo de 1985 se valorarán capitalizando al 4 por 100 la renta devengada en el ejercicio 2018, siempre que el resultado sea inferior al que resultaría de la aplicación de la regla general de valoración de bienes inmuebles. <sup>(10)</sup>

A estos efectos, para el cálculo de la capitalización de la renta puede utilizarse esta fórmula:

$$\text{Valor computable} = \text{Renta devengada} \times \frac{100}{4}$$

##### b) Inmuebles en fase de construcción

Los inmuebles que estén en fase de construcción se valorarán por las cantidades que efectivamente se hubiesen invertido en dicha construcción hasta la fecha del devengo del impuesto (31 de diciembre). También deberá computarse el correspondiente valor patrimonial del solar. En caso de propiedad horizontal, la parte proporcional del valor del solar se determinará según el porcentaje fijado en el título.

##### c) Inmuebles adquiridos en régimen de aprovechamiento por turno

El derecho de aprovechamiento por turno de inmuebles atribuye a su titular la facultad de disfrutar, con carácter exclusivo, durante un período específico de cada año, consecutivo o alterno, un alojamiento susceptible de utilización independiente por tener salida propia a la vía pública o a un elemento común del edificio en el que estuviera integrado y que esté dotado, de modo permanente, con el mobiliario adecuado al efecto, así como del derecho a la prestación de los servicios complementarios. Este derecho, que actualmente se regula el Título II de la

<sup>(10)</sup> Véanse las disposiciones transitorias segunda y tercera de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos urbanos (BOE del 25).

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 (BOE del 7), puede constituirse como derecho real limitado o con carácter obligacional (en este caso, como contrato de arrendamiento de bienes inmuebles vacacionales por temporada) y se valora, cualquiera que sea su naturaleza (real u obligacional) por el **precio de adquisición de los certificados u otros títulos representativos de los mismos**.

- **Importante:** *téngase en cuenta que, con independencia de que los derechos de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles deban valorarse por su precio de adquisición, cuando se trate de un derecho real debe declararse en el apartado “M” (Derechos reales de uso y disfrute) del modelo D-714 del Impuesto sobre el Patrimonio, y cuando tenga carácter obligacional en el apartado “Q” (Demás bienes y derechos de contenido económico) del citado modelo.*

#### d) Derecho de nuda propiedad sobre inmuebles

El valor del derecho de nuda propiedad, **se computará por la diferencia entre el valor total del bien y el valor del usufructo que sobre el mismo se haya constituido**. En el caso de que el derecho real que recaiga sobre el bien sea un usufructo vitalicio que a su vez sea temporal, la nuda propiedad se valorará aplicando, de entre las reglas de valoración del usufructo, aquella que atribuya menor valor a la nuda propiedad. <sup>(11)</sup>

## 2. Bienes y derechos afectos a actividades económicas (Art. 11 Ley Impuesto Patrimonio)

Los bienes y derechos afectos a actividades económicas, empresariales o profesionales, pueden resultar exentos del impuesto si el titular de los mismos cumple los requisitos establecidos al efecto y que se comentan en las páginas 1143 y ss. de este mismo Capítulo. Resulten o no exentos, deben declararse utilizando las reglas de valoración siguientes:

### Actividades económicas con contabilidad ajustada al Código de Comercio

Los bienes y derechos de las personas físicas afectos al ejercicio de actividades empresariales o profesionales según las normas del IRPF <sup>(12)</sup>, excepto los bienes inmuebles, se computarán por el valor que resulte de su contabilidad **por diferencia entre el activo real y el pasivo exigible**, siempre que la contabilidad se ajuste a lo dispuesto en el Código de Comercio.

### Actividades económicas sin contabilidad ajustada al Código de Comercio

En este caso, **la valoración de los bienes y derechos afectos se efectuará, elemento por elemento**, aplicando las normas de valoración del Impuesto sobre el Patrimonio que correspondan a la naturaleza de cada elemento.

### Supuesto especial: valoración de inmuebles afectos a actividades económicas

Con independencia de que se lleve o no contabilidad ajustada al Código de Comercio, el valor de cada uno de los bienes inmuebles afectos a las actividades económicas, empresariales o profesionales, desarrolladas por su titular se determinará aplicando las reglas de valoración señaladas para los bienes inmuebles en el apartado 1 anterior, salvo que formen parte del ac-

<sup>(11)</sup> Para determinar el valor del usufructo constituido sobre el inmueble, pueden verse las normas de valoración contenidas en el apartado 10. "Derechos reales de uso y disfrute ..." de la página 1159 de este mismo Capítulo.

<sup>(12)</sup> Los criterios de afectación de bienes y derechos a actividades económicas, empresariales o profesionales, se comentan en las páginas 199 y ss. del Capítulo 6.

tivo circulante de actividades empresariales cuyo objeto consista, exclusivamente, en la construcción o promoción inmobiliaria, en cuyo caso dichos bienes se valorarán con las reglas comentadas en este apartado.

- **Atención:** *en caso de matrimonio, tanto si los bienes o derechos afectos a actividades económicas, empresariales o profesionales, son privativos del cónyuge que ejerce la actividad como si, conforme a las disposiciones o pactos reguladores del correspondiente régimen económico matrimonial, son comunes a ambos cónyuges, la valoración de los mismos se efectuará aplicando las reglas comentadas en este apartado. En este último supuesto, el valor así determinado se atribuirá por mitad en la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio de cada uno de ellos, salvo que se justifique otra cuota distinta de participación.*

*Si para el desarrollo de la actividad se dispusiese de bienes o derechos (locales, maquinaria, etc.) pertenecientes de forma privativa al cónyuge que no ejerce la actividad, este último los computará íntegramente en su declaración, valorándolos de acuerdo con las reglas contenidas en la normativa del impuesto para los bienes y derechos no afectos que se recogen en los restantes apartados de este epígrafe.*

### 3. Depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo, cuentas financieras y otros tipos de imposiciones en cuenta (Art. 12 Ley Impuesto Patrimonio)

La valoración de cada uno de los depósitos en cuenta se efectuará **por el saldo que arrojen a la fecha del devengo del impuesto** (31 de diciembre), salvo que éste resultase inferior al **saldo medio correspondiente al último trimestre** del año, en cuyo caso se tomará este último.

Para el cálculo de dicho saldo medio, no se computarán:

- Los fondos retirados para la adquisición de bienes y derechos que figuren en el patrimonio.
- Los fondos retirados para la cancelación o reducción de deudas.
- Los ingresos efectuados en el último trimestre que provengan de préstamos o créditos. En estos casos, tampoco será deducible la deuda correspondiente.

- **Importante:** *en el supuesto de que sean varios los titulares de las correspondientes cuentas, sus valores se imputarán por partes iguales a cada uno de ellos, salvo que se justifique otra cuota diferente de participación entre ellos.*

### 4. Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios (Arts. 13 y 14 Ley Impuesto Patrimonio)

Se incluyen como tales, entre otros, los valores la Deuda Pública, tanto del Estado como de las Comunidades Autónomas, las Letras del Tesoro, los bonos, cédulas y pagarés, públicos y privados, y los préstamos y créditos concedidos cuya titularidad corresponda al contribuyente. En función de que los correspondientes valores estén o no negociados en mercados organizados, resultan aplicables los siguientes criterios valorativos.

#### Valores negociados en mercados organizados

Deben computarse según el **valor de negociación media del cuarto trimestre de cada año**, cualquiera que sea su denominación, representación y la naturaleza de los rendimientos obtenidos.



A estos efectos, la relación de los valores negociados en mercados organizados, con su valor de negociación media correspondiente al cuarto trimestre de 2018, a efectos de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio del año 2018 y de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas se recoge en la Orden HAC/202/2019, de 20 de febrero (BOE del 28).

### Valores no negociados en mercados organizados

La valoración de cada uno de estos títulos se realizará **por su nominal, incluidas, en su caso, las primas de amortización o reembolso**, cualquiera que sea su denominación, representación y la naturaleza de los rendimientos obtenidos.

## 5. Valores representativos de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad (Arts. 15 y 16 Ley Impuesto Patrimonio)

Tienen tal consideración las acciones y participaciones en el capital social o fondos propios de entidades jurídicas, Sociedades y Fondos de Inversión.

Estos valores, con excepción de las acciones y participaciones en las Instituciones de Inversión Colectiva, pueden resultar exentos del impuesto si el titular de los mismos cumple los requisitos establecidos al efecto y que se comentan en las páginas 1146 y s. de este mismo Capítulo. Resulten o no exentos, estos valores deben incluirse en el apartado que correspondan de la declaración, valorándose de acuerdo con las reglas siguientes:

### Acciones y participaciones en el capital social o en el fondo patrimonial de Instituciones de Inversión Colectiva (Sociedades y Fondos de Inversión), negociadas en mercados organizados

Las acciones y participaciones en el capital social o en el fondo patrimonial de las Instituciones de Inversión Colectiva negociadas en mercados organizados **deben computarse por su valor liquidativo a la fecha de devengo del impuesto** (31 de diciembre), valorando los activos incluidos en el balance de acuerdo con las normas que se recogen en su legislación específica y siendo deducibles las obligaciones para con terceros.

Para facilitar la correcta aplicación de esta regla de valoración, las entidades están obligadas a suministrar a sus socios, asociados o partícipes un certificado en el que conste la valoración de sus respectivas acciones y participaciones.

### Acciones y participaciones en el capital social o en los fondos propios de cualesquiera otras entidades jurídicas, negociadas en mercados organizados

Las acciones y participaciones en el capital social o en los fondos propios de cualesquiera entidades jurídicas, negociadas en mercados organizados que deben declararse en este apartado **se computarán por su valor de negociación media en el cuarto trimestre de cada año**.

A estos efectos, relación de valores negociados en mercados organizados, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2018, a efectos de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio del año 2018 y de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas se recoge en la Orden HAC/202/2019, de 20 de febrero (BOE del 28).

- **Importante:** cuando se trate de suscripción de nuevas acciones no admitidas aún a cotización oficial, emitidas por entidades jurídicas que coticen en mercados organizados, se tomará como valor de estas acciones el de la última negociación de los títulos antiguos dentro del período de suscripción.

En los supuestos de ampliaciones de capital pendientes de desembolso, la valoración de las acciones se hará de acuerdo con las normas anteriores, como si estuviesen totalmente desembolsadas, incluyendo la parte pendiente de desembolso como deuda del sujeto pasivo.

### **Acciones y participaciones en el capital social o en el fondo patrimonial de Instituciones de Inversión Colectiva (Sociedades y Fondos de Inversión), no negociadas en mercados organizados**

La valoración de las acciones y participaciones en el capital social o en el fondo patrimonial de Instituciones de Inversión Colectiva no negociadas en mercados organizados **se efectuará por el valor liquidativo de los mismos en la fecha del devengo del impuesto**, valorando los activos incluidos en el balance de acuerdo con las normas que se recogen en su legislación específica y siendo deducibles las obligaciones para con terceros.

Para facilitar la correcta aplicación de esta regla de valoración, las entidades están obligadas a suministrar a sus socios, asociados o partícipes, un certificado en el que conste la valoración de sus respectivas acciones y participaciones.

### **Acciones y participaciones en el capital social o en los fondos propios de cualesquiera otras entidades jurídicas no negociadas en mercados organizados, incluidas las participaciones en el capital social de Cooperativas**

#### **Participaciones en el capital social de Cooperativas**

La valoración de las participaciones de los socios o asociados 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 no reintegradas**.

#### **Participaciones en el capital social de otras entidades**

La valoración de las citadas acciones y participaciones, se efectuará según el **valor teórico resultante del último balance aprobado**, siempre que éste, bien de manera obligatoria o voluntaria, haya sido sometido a revisión y verificación y el **informe de auditoría resultará favorable**.

**En caso de que el balance no haya sido debidamente auditado** o el informe de auditoría no resultase favorable, la valoración se realizará **por el mayor valor de los tres siguientes**:

- Valor nominal.
- Valor teórico resultante del último balance aprobado.<sup>(13)</sup>
- Valor resultante de capitalizar al tipo del 20 por 100 el promedio de los beneficios de la entidad en los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a la fecha del devengo del Impuesto (31 de diciembre). Dentro de los beneficios se computarán los dividendos distribuidos y las asignaciones a reservas, excluidas las de regularización o de actualización de balances. Para el cálculo de dicha capitalización puede utilizarse la siguiente fórmula:

<sup>(13)</sup> Las Sentencias del Tribunal Supremo de 12 de febrero y 14 de febrero de 2013, en atención a un criterio “favorable al mejor acercamiento a la realidad económica de la base imponible del tributo” interpretan que ha de tomarse como punto de referencia el balance aprobado dentro del plazo legal para la presentación de la auto-liquidación por el impuesto, de modo que “si en esta fecha está aprobado el ejercicio que se liquida, aun cuando esto haya acontecido con posterioridad a la fecha del devengo, habrá de ser sin embargo el tenido en cuenta”.

$\text{Valor} = \frac{B_1 + B_2 + B_3}{3} \times \frac{100}{20}$	<p>Dónde:  <math>B_1</math>, <math>B_2</math> y <math>B_3</math> son los beneficios de cada uno de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a la fecha de devengo del Impuesto.</p>
--	---

Para la correcta aplicación de estas reglas de valoración, las entidades están obligadas a suministrar a sus socios, asociados o partícipes, certificados conteniendo las valoraciones de sus respectivas acciones y participaciones.

### 6. Seguros de vida (Art. 17.Uno Ley Impuesto Patrimonio)

Los seguros de vida contratados por el contribuyente, aunque el beneficiario sea un tercero, se computarán por su valor de rescate en el momento del devengo del impuesto (31 de diciembre). Dicho valor deberá ser facilitado por la entidad aseguradora.

### 7. Rentas temporales o vitalicias (Art. 17.Dos Ley Impuesto Patrimonio)

La valoración de las rentas temporales o vitalicias constituidas como consecuencia de la entrega de un capital, bien sea en dinero, bienes muebles o inmuebles, cuya titularidad corresponda al declarante deberá realizarse **por el resultado de capitalizar la anualidad al tipo de interés legal del dinero vigente a la fecha de devengo de este impuesto** (31 de diciembre) y tomando del capital resultante aquella parte que, según las reglas establecidas para valorar los usufructos, corresponda a la edad del rentista, si la renta es vitalicia, o a la duración de la renta, si es temporal. <sup>(14)</sup>

Para el ejercicio 2018 el tipo de interés legal del dinero ha sido fijado en el 3 por 100.

Cuando el importe de la renta no se cuantifique en unidades monetarias, la valoración se obtendrá capitalizando la cantidad de 7.519,59 euros, importe del indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM) para el año 2018.

#### Ejemplo:

Don M.P.S., de 60 años de edad a 31 de diciembre de 2018, transmitió el piso en el que residía a cambio de una renta vitalicia de 12.000 euros anuales. El interés legal del dinero en 2018 fue del 3 por 100.

Determinar el valor por el que dicha renta vitalicia debe declararse en el Impuesto sobre el Patrimonio.

#### Solución:

Capitalización de la renta que se percibe:

$$12.000 \times (100 \div 3) = 400.000 \text{ euros}$$

Se aplica el porcentaje que le corresponda al usufructo vitalicio en función de la edad del rentista:

$$(89 - 60) = 29\%$$

Valor de la renta vitalicia:

$$29\% \text{ de } 400.000 = 116.000 \text{ euros}$$

### 8. Vehículos, joyas, pieles de carácter suntuario, embarcaciones y aeronaves (Art. 18 Ley Impuesto Patrimonio)

En este apartado se incluyen las joyas, pieles de carácter suntuario, automóviles, vehículos de dos o tres ruedas cuya cilindrada sea igual o superior a 125 centímetros cúbicos, embarca-

<sup>(14)</sup> Las reglas de valoración de los usufructos pueden consultarse en el apartado 10 "Derechos reales de uso y disfrute excluidos los que, en su caso, recaigan sobre la vivienda habitual del sujeto pasivo", que se comenta en la página siguiente de este mismo Capítulo.

ciones de recreo o de deportes náuticos, aviones, avionetas, veleros y demás aeronaves cuya titularidad corresponda al declarante.

La valoración de estos bienes se efectuará por su valor de mercado a la fecha del devengo del impuesto (31 de diciembre).

Para determinar el valor de mercado podrán utilizarse las tablas de valoración de vehículos usados aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, incluidas para 2018 en la Orden HFP/1258/2017, de 5 diciembre (BOE del 22).

## 9. Objetos de arte y antigüedades (Art. 19 Ley Impuesto Patrimonio)

A efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, se entiende por:

**Objetos de arte:** las pinturas, esculturas, dibujos, grabados, litografías u otros análogos, siempre que en todos los casos se trate de obras originales.

**Antigüedades:** los bienes muebles, útiles u ornamentales, excluidos los objetos de arte, que tengan más de cien años de antigüedad y cuyas características fundamentales no hubieran sido alteradas por modificaciones o reparaciones efectuadas durante los cien últimos años.

La valoración de estos bienes se efectuará por su valor de mercado a la fecha de devengo del impuesto (31 de diciembre).

- **Importante:** los objetos de arte y las antigüedades que tengan la consideración de exentos del impuesto <sup>(15)</sup> no deben incluirse en la declaración.

## 10. Derechos reales de uso y disfrute (excluidos los que, en su caso, recaigan sobre la vivienda habitual del sujeto pasivo) (Art. 20 Ley Impuesto Patrimonio)

En este apartado se incluyen los derechos reales de uso y disfrute, excepto los que recaigan sobre la vivienda habitual del sujeto pasivo, así como los derechos sobre bienes inmuebles adquiridos en virtud de contratos de multipropiedad, propiedad a tiempo parcial o fórmulas similares, cuando dichos contratos no comporten la titularidad parcial del inmueble.

**Usufructo temporal.** Su valor se estimará proporcionalmente respecto del valor total del bien, en razón de un 2 por 100 por cada período de un año que quede de vigencia del usufructo, sin exceder del 70 por 100.

Por consiguiente, para determinar el valor de los usufructos temporales se aplicará sobre el valor total del bien el porcentaje que resulte de la siguiente operación:

$$(2 \times n^{\circ} \text{ años que queden de vigencia})\%, \text{ con un máximo del } 70\%$$

**Usufructo vitalicio.** Su valor se estimará partiendo del 70 por 100 del valor total del bien, cuando el usufructuario tenga menos de 20 años de edad, y minorando dicho porcentaje en un 1 por 100 por cada año en que se supere dicha edad, hasta un mínimo del 10 por 100 del valor total del bien.

Por consiguiente, el valor de los usufructos vitalicios será la cantidad que se obtenga de aplicar sobre el valor total del bien el porcentaje que resulte de la siguiente operación:

(15) La relación de objetos de arte y antigüedades exentos se contiene en la página 1142 de este Capítulo.

(89 – edad del usufructuario a 31 de diciembre)%, con mínimo del 10% y máximo del 70%

**Derechos de uso y habitación.** Se computarán por el valor que resulte de aplicar sobre el 75 por 100 del valor de los bienes sobre los que fueron impuestos tales derechos, las reglas correspondientes a la valoración de los usufructos temporales o vitalicios, según el caso.

**Derechos de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles.** Se valorarán por su precio de adquisición, cualquiera que sea su naturaleza.

#### **Ejemplo:**

Don M.T.S. es titular de un derecho de usufructo vitalicio sobre un inmueble cuya valoración, a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, es de 90.000 euros. La edad del usufructuario a 31 de diciembre de 2018 es de 25 años.

Determinar el valor del usufructo vitalicio a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio.

#### **Solución:**

- 1.- Determinación del porcentaje aplicable en función de la edad del usufructuario:  $(89 - 25) = 64$  por 100
- 2.- Valor del usufructo vitalicio:  $64\%$  de 90.000 = 57.600 euros

## **11. Concesiones administrativas** (Art. 21 Ley Impuesto Patrimonio)

La valoración de las concesiones administrativas para la explotación de servicios o bienes de dominio o titularidad pública, cualquiera que sea su duración, debe efectuarse aplicando los criterios contenidos en el artículo 13 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, (BOE del 20 de octubre).

A tenor de lo dispuesto en dicho artículo y como norma general, el valor de la concesión se fijará por la aplicación de la regla o reglas que, en atención a la naturaleza de las obligaciones impuestas al concesionario, resulten aplicables de las que se indican a continuación:

### **Reglas generales de valoración**

- a) Si la Administración señalase una cantidad total en concepto de precio o canon, que deba satisfacer el concesionario, por el importe de la misma.
- b) Si la Administración señalase un canon, precio, participación o beneficio mínimo que deba satisfacer el concesionario periódicamente y la duración de la concesión no fuese superior a un año, por la suma total de las prestaciones periódicas. Si la duración de la concesión fuese superior al año, capitalizando al 10 por 100 la cantidad anual que satisfaga el concesionario.

Cuando para la aplicación de esta regla hubiese que capitalizar una cantidad anual que fuese variable como consecuencia, exclusivamente, de la aplicación de cláusulas de revisión de precios, que tomen como referencia índices objetivos de su evolución, se capitalizará la correspondiente al primer año. Si la variación dependiese de otras circunstancias, cuya razón matemática se conozca en el momento del otorgamiento de la concesión, la cantidad a capitalizar será la media anual de las que el concesionario deba satisfacer durante la vida de la concesión.

- c) Cuando el concesionario esté obligado a revertir a la Administración bienes determinados, se computará el valor neto contable estimado de dichos bienes a la fecha de la reversión, más los gastos previstos para la reversión. Para el cálculo del valor neto contable de los bienes se aplicarán las tablas de amortización aprobadas a los efectos del Impuesto sobre Sociedades en el porcentaje medio resultante de las mismas.

## Reglas especiales de valoración

En los casos especiales en que, por la naturaleza de la concesión, el valor no pueda fijarse por las reglas expuestas anteriormente, éste se determinará ajustándose a las siguientes reglas:

- a) Aplicando al valor de los activos fijos afectos a la explotación, uso o aprovechamiento de que se trate, un porcentaje del 2 por 100 por cada año de duración de la concesión, con el mínimo del 10 por 100 y sin que el máximo pueda exceder del valor de los activos.
- b) A falta de la anterior valoración, se tomará la señalada por la respectiva Administración pública.
- c) En defecto de las dos reglas anteriores, por el valor declarado por los interesados, sin perjuicio del derecho de la Administración para proceder a su comprobación por los medios previstos en la Ley General Tributaria.

### 12. Derechos derivados de la propiedad intelectual o industrial (Art. 22 Ley Impuesto Patrimonio)

Los derechos derivados de la Propiedad Intelectual e Industrial adquiridos a terceros que no se encuentren afectos al desarrollo de actividades económicas, empresariales o profesionales, **deben computarse por su valor de adquisición.**

Si los derechos derivados de la Propiedad Intelectual e Industrial adquiridos a terceros se encuentran afectos al desarrollo de actividades empresariales o profesionales, deben declararse en el apartado correspondiente a los bienes y derechos afectos a actividades económicas.

### 13. Opciones contractuales (Art. 23 Ley Impuesto Patrimonio)

En este apartado se incluirán las opciones contractuales cuya titularidad corresponda al declarante, derivadas de contratos que faculten a una persona para que, a su arbitrio y dentro de un tiempo máximo pactado, pueda decidir acerca del perfeccionamiento de un contrato principal (generalmente de compraventa) frente a otra persona que, de momento, queda vinculada a soportar los resultados de dicha libre decisión del titular del derecho de opción.

Las opciones contractuales se valoran por el precio especial convenido y, a falta de éste, o si fuese menor, por el 5 por 100 de la base sobre la que se liquidarían, a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, los contratos sobre los que dichas opciones recaigan.

### 14. Demás bienes y derechos de contenido económico (Art. 24 Ley Impuesto Patrimonio)

Los bienes y derechos de contenido económico no contemplados en los apartados anteriores se **valorarán por el precio de mercado** a la fecha del devengo del impuesto, 31 de diciembre.

### Deudas deducibles (Art. 25 Ley Impuesto Patrimonio)

Tienen la consideración de deudas deducibles en el Impuesto sobre el Patrimonio las cargas y gravámenes de naturaleza real que disminuyan el valor de los respectivos bienes o derechos, así como las deudas y obligaciones personales de las que deba responder el sujeto pasivo.

Las deudas sólo serán deducibles cuando estén debidamente justificadas, sin que en ningún caso sean deducibles los intereses.

Las deudas se valorarán por su nominal en la fecha del devengo del impuesto (31 de diciembre).

### No serán objeto de deducción:

- a) Las cantidades avaladas, hasta que el avalista esté obligado a pagar la deuda, por haberse ejercitado el derecho contra el deudor principal y resultar éste fallido. En caso de obligación solidaria, las cantidades avaladas no podrán deducirse hasta que se ejercite el derecho contra el avalista.
- b) La hipoteca que garantice el precio aplazado en la adquisición de un bien, sin perjuicio de que sí lo sea el precio aplazado o deuda garantizada.
- c) Las cargas y gravámenes que correspondan a bienes exentos de este impuesto, ni las deudas contraídas para la adquisición de los mismos.

Quando la exención sea parcial, como sucede en los supuestos en los que el valor de la vivienda habitual sea superior a 300.000 euros, será deducible, en su caso, la parte proporcional de las deudas que corresponda a la parte no exenta del bien o derecho de que se trate.

### Supuesto especial: deudas relacionadas con bienes y derechos afectos

La inclusión de estas deudas junto con las restantes deudas deducibles sólo procederá cuando concurren las siguientes circunstancias:

- Cuando los elementos patrimoniales afectos a actividades empresariales y profesionales no estén exentos del Impuesto sobre el Patrimonio.
- Cuando el sujeto pasivo no lleve contabilidad ajustada al Código de Comercio.
  - **Importante:** en los supuestos de obligación real de contribuir, sólo serán deducibles las cargas y gravámenes que afecten a los bienes y derechos que radiquen en territorio español o puedan ejercitarse o hubieran de cumplirse en el mismo, así como las deudas por capitales invertidos en los indicados bienes.

### Patrimonio neto (base imponible) (Art. 9 Ley Impuesto Patrimonio)

Esta magnitud está constituida por la diferencia algebraica entre el importe del patrimonio bruto y la totalidad de las deudas deducibles.

## Fase 2ª. Determinación de la base liquidable (patrimonio neto sujeto a gravamen)

(Art. 28.Dos y Tres Ley Impuesto Patrimonio)

### Reducción por mínimo exento

#### Para sujetos pasivos por obligación personal residentes en alguna Comunidad Autónoma

La Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (BOE del 19), establece en su artículo 47 que las Comunidades Autónomas podrán asumir en el Impuesto sobre el Patrimonio, entre otras competencias normativas, las relativas a la determinación del mínimo exento.

En consecuencia, la base imponible se reducirá, **exclusivamente en el supuesto de obligación personal de contribuir**, en el importe que haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma en concepto de mínimo exento.

**Si la Comunidad Autónoma no hubiese regulado el mínimo exento, la base imponible se reducirá en 700.000 euros**, cuantía establecida a estos efectos en el artículo 28 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

El importe del mínimo exento aplicable en 2018 por los contribuyentes del Impuesto sobre el Patrimonio por obligación personal es, con carácter general, de 700.000 euros, salvo en las siguientes Comunidades Autónomas:

- **Aragón** <sup>(16)</sup>: el importe del mínimo exento se fija en 400.000 euros.
- **Cataluña** <sup>(17)</sup>: el importe del mínimo exento se fija en 500.000 euros.
- **Extremadura** <sup>(18)</sup>:
  - Con carácter general, el importe del mínimo exento se fija en 500.000 euros
  - No obstante, para los contribuyentes que fueren discapacitados, ese mínimo será el siguiente:
    - a) 600.000 euros, si el grado de discapacidad fuera igual o superior al 33 e inferior al 50 por 100.
    - b) 700.000 euros, si el grado de discapacidad fuera igual o superior al 50 e inferior al 65 por 100.
    - c) 800.000 de euros, si el grado de discapacidad fuera igual o superior al 65 por 100.

Para aplicar el mínimo exento que corresponda, el contribuyente deberá tener reconocida una incapacidad permanente, estar incapacitado judicialmente o tener reconocido alguno de los grados de discapacidad que se indican.

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

- **Comunitat Valenciana** <sup>(19)</sup>

Con carácter general, el importe del mínimo exento se fija en 600.000 euros

No obstante, para los contribuyentes con discapacidad psíquica, con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por ciento, y para contribuyentes con discapacidad física o sensorial, con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento, el importe del mínimo exento se eleva a 1.000.000 euros.

### **Para sujetos pasivos no residentes que tributen por obligación personal de contribuir y para los sujetos pasivos sometidos a obligación real de contribuir**

El mínimo exento por importe de 700.000 será aplicable en el caso de sujetos pasivos no residentes que tributen por obligación personal de contribuir y a los sujetos pasivos sometidos a obligación real de contribuir.

### **Base liquidable (patrimonio neto sujeto a gravamen)**

La base liquidable es la diferencia entre el importe de la base imponible (patrimonio neto) y la cantidad que proceda aplicar en concepto de mínimo exento.

<sup>(16)</sup> Véase el artículo 150-2 del texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos aprobado por el Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre, del Gobierno de Aragón

<sup>(17)</sup> Véase el artículo 2 de la Ley 31/2002, de 30 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas.

<sup>(18)</sup> Véase el artículo 14 del texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2018, de 10 de abril.

<sup>(19)</sup> Véase el artículo 8 de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del impuesto sobre la renta de las personas físicas y restantes tributos cedidos



## Fase 3ª. Determinación de la cuota íntegra

(Art. 30 Ley Impuesto Patrimonio)

### Regla general

La base liquidable positiva se gravará aplicando sobre su importe la escala del impuesto aprobada por la Comunidad Autónoma de residencia del sujeto pasivo o, si ésta no la hubiere aprobado, la escala establecida con carácter general en la Ley del impuesto.

### Escalas de gravamen aplicables en el ejercicio 2018

Para el ejercicio 2018 resultan aplicables las siguientes escalas de gravamen:

#### Tarifa estatal

##### Escala estatal del Impuesto sobre el Patrimonio

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,2
167.129,45	334,26	167.123,43	0,3
334.252,88	835,63	334.246,87	0,5
668.499,75	2.506,86	668.499,76	0,9
1.336.999,51	8.523,36	1.336.999,50	1,3
2.673.999,01	25.904,35	2.673.999,02	1,7
5.347.998,03	71.362,33	5.347.998,03	2,1
10.695.996,06	183.670,29	En adelante	2,5

#### Tarifas autonómicas

Además de la Comunidad Autónoma de Cantabria han aprobado escalas aplicables en el Impuesto sobre el Patrimonio las siguientes Comunidades Autónomas:

##### Comunidad Autónoma de Andalucía (Artículo 19 Decreto Legislativo 1/2018)

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,75	334.246,87	0,61
668.499,75	3.041,66	668.499,76	1,09
1.336.999,51	10.328,31	1.336.999,50	1,57
2.673.999,01	31.319,20	2.673.999,02	2,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	En adelante	3,03

**Comunidad Autónoma  
del Principado de  
Asturias  
(Artículo 15 Decreto  
Legislativo 2/2014)**

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,22
167.129,45	367,68	167.123,43	0,33
334.252,88	919,19	334.246,87	0,56
668.499,75	2.790,97	668.499,76	1,02
1.336.999,51	9.609,67	1.336.999,50	1,48
2.673.999,01	29.397,26	2.673.999,02	1,97
5.347.998,03	82.075,05	5.347.998,03	2,48
10.695.996,06	214.705,40	En adelante	3,00

**Comunidad Autónoma de  
las Illes Balears  
(Artículo 9 Decreto  
legislativo 1/2014)**

Base liquidable desde euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	170.472,04	0,28
170.472,04	477,32	170.465	0,41
340.937,04	1.176,23	340.932,71	0,69
681.869,75	3.528,67	654.869,76	1,24
1.336.739,51	11.649,06	1.390.739,49	1,79
2.727.479	36.543,30	2.727.479	2,35
5.454.958	100.639,06	5.454.957,99	2,90
10.909.915,99	258.832,84	En adelante	3,45

**Comunidad Autónoma de  
Cantabria  
(Artículo 4 Decreto  
Legislativo 62/2008)**

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,75	334.246,87	0,61
668.499,75	3.041,66	668.499,76	1,09
1.336.999,51	10.328,31	1.336.999,50	1,57
2.673.999,01	31.319,20	2.673.999,02	2,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	En adelante	3,03

**Comunidad Autónoma de  
Cataluña  
(Artículo único. 2 Decreto  
Ley 7/2012)**

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,210
167.129,45	350,97	167.123,43	0,315
334.252,88	877,41	334.246,87	0,525
668.499,75	2.632,21	668.500,00	0,945
1.336.999,75	8.949,54	1.336.999,26	1,365
2.673.999,01	27.199,58	2.673.999,02	1,785
5.347.998,03	74.930,46	5.347.998,03	2,205
10.695.996,06	192.853,82	En adelante	2,750

**Comunidad Autónoma de Extremadura  
(Artículo 15 Decreto Legislativo 1/2018)**

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,30
167.129,45	501,39	167.123,43	0,45
334.252,88	1.253,44	334.246,87	0,75
668.499,75	3.760,30	668.499,76	1,35
1.336.999,01	12.785,04	1.336.999,50	1,95
2.673.999,01	38.856,53	2.673.999,02	2,55
5.347.998,03	107.043,51	5.347.998,03	3,15
10.695.996,06	275.505,45	En adelante	3,75

**Comunidad Autónoma de Galicia  
(Artículo 13 bis Decreto Legislativo 1/2011)**

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,76	334.246,87	0,61
668.499,75	3.041,66	668.499,76	1,09
1.336.999,51	10.328,31	1.336.999,50	1,57
2.673.999,01	31.319,20	2.673.999,02	2,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	En adelante	3,03

**Comunidad Autónoma de la Región de Murcia  
(Artículo 13 Decreto Legislativo 1/2010)**

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	1.167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,75	334.246,87	0,60
668.499,75	3.008,23	668.499,76	1,08
1.336.999,51	10.228,03	1.336.999,50	1,56
2.673.999,01	31.085,22	2.673.999,02	2,04
5.347.998,03	85.634,80	5.347.998,03	2,52
10.695.996,06	220.404,35	En adelante	3,00

**Comunitat Valenciana  
(Artículo 9 Ley 13/1997)**

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,25
167.129,45	417,82	167.123,43	0,37
334.252,88	1.036,18	334.246,87	0,62
668.499,75	3.108,51	668.499,76	1,12
1.336.999,51	10.595,71	1.336.999,50	1,62
2.673.999,01	32.255,10	2.673.999,02	2,12
5.347.998,03	88.943,88	5.347.998,03	2,62
10.695.996,06	229.061,43	En adelante	3,12

## Regla especial: bienes y derechos exentos con progresividad (Art. 32 Ley Impuesto Patrimonio)

Los sujetos pasivos sometidos al impuesto por obligación personal de contribuir que sean titulares de bienes o derechos situados o que puedan ejercitarse o deban cumplirse en un Estado con el que España tenga suscrito un Convenio bilateral para evitar la doble imposición, en cuya virtud dichos elementos patrimoniales están exentos del impuesto español, pero pueden ser tenidos en cuenta para calcular el impuesto correspondiente a los restantes elementos patrimoniales, deberán determinar la cuota íntegra con arreglo al siguiente procedimiento:

- **El valor de los bienes y derechos exentos**, determinado conforme a las reglas de valoración del impuesto minorado, en su caso, en el valor de las cargas, gravámenes y deudas correspondientes a los mismos que, de no mediar dicha exención, tendrían la consideración de fiscalmente deducibles, **deberá sumarse al importe de la base liquidable**, con objeto de determinar la base para la aplicación de la escala de gravamen.
- **Una vez obtenida la cuota resultante, se determina el tipo medio de gravamen**. Dicho tipo medio de gravamen es el resultado de multiplicar por 100 el cociente resultante de dividir la cuota entre la base para la aplicación de la escala de gravamen.
- **Una vez obtenido dicho tipo medio, éste se aplicará exclusivamente sobre la base liquidable**, sin incluir los bienes y derechos exentos, excepto para determinar el tipo de gravamen, también denominados elementos exentos con progresividad.

### Ejemplo:

Don L.G.C. residente en la Comunidad Autónoma de Galicia presenta los siguientes datos en su declaración del Impuesto sobre el Patrimonio correspondiente al ejercicio 2018:

- Base liquidable: 356.900 euros.
- Bienes y derechos exentos, excepto para determinar el tipo de gravamen aplicable: 68.000 euros.

Determinar el importe de la cuota íntegra.

### Solución:

1. **Determinación de la base para la aplicación de la escala de gravamen:**

Dicha magnitud es el resultado de sumar la base liquidable y el valor neto de los bienes y derechos exentos, excepto para determinar el tipo de gravamen aplicable el resto del patrimonio. Es decir,  $356.900 + 68.000 = 424.900$  euros.

2. **Aplicación de la escala del impuesto a la base para la aplicación de la escala de gravamen:**

Hasta: 334.252,88 .....	1.002,76
Resto: 90.647,12 al 0,61% .....	552,95
Cuota resultante (suma) .....	1.555,71

3. **Determinación del tipo medio de gravamen:**  $(1.555,71 \div 424.900,00) \times 100 = 0,37\%$
4. **Obtención de la cuota íntegra.**

$$\text{Cuota íntegra} = 356.900 \times 0,37\% = 1.320,53 \text{ euros.}$$

## Fase 4ª. Determinación de la cuota a ingresar

### Límite de cuota íntegra y cuota mínima del Impuesto sobre el Patrimonio

(Art. 31 Ley Impuesto Patrimonio)

Exclusivamente para los sujetos pasivos sometidos al impuesto por obligación personal, la suma de la cuota íntegra del Impuesto sobre el Patrimonio conjuntamente con las cuotas del

IRPF (cuota íntegra general y cuota íntegra del ahorro) **no podrá exceder del 60 por 100 de la suma de las bases imponible, general y del ahorro, del IRPF.**

El importe de las cuotas íntegras del IRPF es la suma de las cantidades reflejadas en las casillas [0545] y [0546] de la página 16 de la declaración del IRPF correspondiente al ejercicio 2018.

El importe de las bases imponible, general y del ahorro, del IRPF es la suma de las cantidades reflejadas en las casillas [0435] y [0460] de las páginas 13 y 14 de la declaración del IRPF correspondiente al ejercicio 2018.

● **A efectos de determinar el importe de la base imponible del ahorro del IRPF, deberán aplicarse las siguientes reglas:**

a) **No se tendrá en cuenta** la parte de la citada base imponible del ahorro que corresponda al saldo positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales obtenidas por transmisiones de elementos patrimoniales adquiridos o de mejoras realizadas en los mismos con más de un año de antelación a la fecha de la transmisión, cuyo importe se consignará en la casilla [32] de la página 10 de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio.

Para determinar este importe deberá calcularse, en primer lugar, el saldo neto de las ganancias y pérdidas patrimoniales obtenidas en el ejercicio que deriven de la transmisión de elementos patrimoniales adquiridos con más de un año de antelación a la fecha de la transmisión.

Si el saldo anterior fuese negativo o cero, se consignará cero en la casilla [32].

Si el saldo fuese positivo, deberán tomarse en consideración el saldo neto positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales imputables a 2018 a integrar en la base imponible del ahorro (casilla [0424] de la página 13 de la declaración del IRPF), y, en su caso, la compensación de los siguientes saldos.

- Saldo neto negativo de rendimientos de capital mobiliario imputables a 2018 a integrar en la base imponible del ahorro (con el límite del 25 por 100 saldo neto positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales imputables a 2018). Casilla [0436]

- Saldos netos negativos de ganancias y pérdidas patrimoniales que no deriven de la transmisión de valores recibidos por operaciones de deuda subordinada o de participaciones preferentes, de 2014 pendientes de compensación a 1 de enero de 2018, a integrar en la base imponible del ahorro. Casilla [0437]

- Saldos netos negativos de ganancias y pérdidas patrimoniales derivados de la transmisión de valores recibidos por operaciones de deuda subordinada o de participaciones preferentes, de 2014 pendientes de compensación a 1 de enero de 2018, a integrar en la base imponible del ahorro. Casilla [0438]

- Saldos netos negativos de ganancias y pérdidas patrimoniales de 2015, pendientes de compensación a 1 de enero de 2018, a integrar en la base imponible del ahorro. Casilla [0439]

- Saldos netos negativos de ganancias y pérdidas patrimoniales de 2016, pendientes de compensación a 1 de enero de 2018, a integrar en la base imponible del ahorro. Casilla [0440]

- Saldos netos negativos de ganancias y pérdidas patrimoniales de 2017, pendientes de compensación a 1 de enero de 2018, a integrar en la base imponible del ahorro. Casilla [0441]

- Resto de saldos netos negativos de rendimientos de capital mobiliario derivados de valores de deuda subordinada o de participaciones preferentes, de 2014 pendientes de compensación a 1 de enero de 2018, a integrar en la base imponible del ahorro. Casilla [0442]

- Resto de saldos netos negativos de rendimientos de capital mobiliario de 2015, pendientes de compensación a 1 de enero de 2018, a integrar en la base imponible del ahorro, con el límite del 25 por 100 del saldo neto positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales imputables a 2018. Casilla [0443]

- Resto de saldos netos negativos de rendimientos de capital mobiliario de 2016, pendientes de compensación a 1 de enero de 2018, a integrar en la base imponible del ahorro, con

el límite del 25 por 100 del saldo neto positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales imputables a 2018. Casilla [0444]

- Resto de saldos netos negativos de rendimientos de capital mobiliario de 2017, pendientes de compensación a 1 de enero de 2018, a integrar en la base imponible del ahorro, con el límite del 25 por 100 del saldo neto positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales imputables a 2018. Casilla [0445]

Si la diferencia entre el importe de la casilla [0424] y los de la suma de las casillas [0436] a [0445] es igual a cero, en la casilla [32] de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio se consignará cero.

Si la diferencia entre el importe de la casilla [0424] y los de la suma de las casillas [0436] a [0445] es positiva, y el saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales adquiridos con más de un año de antelación a la fecha de la transmisión (GyP>1) fuese igual o superior al importe consignado en la casilla [0424] de la declaración del IRPF, en la casilla [32] de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio se consignará la diferencia entre las cantidades consignadas en las casillas [0424] y los de la suma de las casillas [0436] a [0445] de la declaración del IRPF.

Si la diferencia entre los importes de la casilla [0424] y los de la suma de las casillas [0436] a [0445] es positiva, y el saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales adquiridos con más de un año de antelación a la fecha de la transmisión (GyP>1) fuese inferior al importe consignado en la casilla [0424] de la declaración del IRPF, en la casilla [32] de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio se consignará la cantidad resultante de la siguiente operación.

$$\frac{\text{G y P} > 1}{\text{Casilla [0424]}} \times \text{Casillas [0424] - [0436] - [0437] - [0438] - [0439] - [0440] - [0441] - [0442] - [0443] - [0444] - [0445]}$$

**b) Se sumará el importe de los dividendos y participaciones en beneficios obtenidos por sociedades patrimoniales**, cualquiera que sea la entidad que reparta los beneficios obtenidos por las citadas sociedades patrimoniales. <sup>(20)</sup>

- **A efectos de determinar la cuota íntegra del ahorro del IRPF, no se tendrá en cuenta:**
  - **La parte de dicha cuota correspondiente al saldo positivo de las obtenidas por las transmisiones de elementos patrimoniales** adquiridos o de mejoras realizadas en los mismos con más de un año de antelación a la fecha de la transmisión, cuyo importe se consignará en la casilla [35] de la página 10 de la declaración del Impuesto sobre Patrimonio y que es el resultante de la siguiente operación:

$$\text{Casilla [35]} = \frac{\text{Cuotas correspondientes a la base liquidable del ahorro (casillas [0540] + [0541])}}{\text{Base imponible del ahorro (casilla [0560])}} \times \text{casilla [32]}$$

- **A efectos de determinar la cuota íntegra del Impuesto sobre el Patrimonio, no se tendrá en cuenta la parte de cuota íntegra correspondiente a elementos patrimoniales** que, por su naturaleza o destino, no sean susceptibles de generar rendimientos gravados en el IRPF. Como ejemplo de estos elementos patrimoniales pueden citarse, entre otros, los objetos de arte y antigüedades, joyas, embarcaciones y automóviles de uso privado, suelo no edificado, etc.

<sup>(20)</sup> Conforme a lo dispuesto en la letra a) del apartado 1 de la disposición transitoria décima de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE del 28), los dividendos y participaciones en beneficios percibidos por contribuyentes del IRPF y obtenidos por sociedades patrimoniales no se integran en la base imponible del IRPF ni están sujetos a retención o ingreso a cuenta de este impuesto.

La magnitud cuota íntegra correspondiente a bienes improductivos (CIBI) puede determinarse utilizando la siguiente fórmula:

$$\text{CIBI} = \frac{\text{EPN} \times \text{Cuota Íntegra}}{\text{Base Imponible}}$$

Siendo CIBI la cuota íntegra correspondiente a bienes improductivos y EPN el valor neto de los elementos patrimoniales no susceptibles de producir rendimientos en el IRPF. Es decir, el valor de tales bienes o derechos minorado, en su caso, en el importe de las deudas deducibles correspondientes a los mismos y la parte proporcional de las deudas que, siendo igualmente deducibles, no estén vinculadas a ningún elemento patrimonial concreto.

Si se produjera un exceso del límite del 60 por 100, dicho exceso deberá ser reducido en la cuota del Impuesto sobre el Patrimonio, sin que la reducción pueda exceder del 80 por 100 de dicha cuota. Es decir, se establece una **cuota mínima no reducible** en el Impuesto sobre el Patrimonio **equivalente al 20 por 100 de la cuota íntegra del propio impuesto**.

- **Importante:** *el límite de cuotas que establece el artículo 31.1 de la Ley 19/1991 no resulta aplicable a los no residentes que hayan optado conforme a lo previsto en el artículo 5.Uno.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (BOE de 7 de Junio), por la obligación personal de contribuir en dicho Impuesto, pues al no tributar en el IRPF, no existe la posibilidad de sumar las cuotas íntegras restantes en ambos impuestos y ponerlas en relación con un porcentaje de la base imponible del IRPF.*

### Particularidades en caso de tributación conjunta en el IRPF

Cuando los componentes de una unidad familiar hayan optado por la tributación conjunta en el IRPF, el límite de las cuotas íntegras conjuntas de este impuesto y de la del Impuesto sobre el Patrimonio, se calculará acumulando las cuotas íntegras devengadas por los componentes de la unidad familiar en el Impuesto sobre el Patrimonio. En su caso, la reducción que proceda practicar se prorrateará entre los sujetos pasivos en proporción a sus respectivas cuotas íntegras en el Impuesto sobre el Patrimonio.

#### Ejemplo:

Don J.B.A., soltero y residente en Toledo, presenta los siguientes datos fiscales correspondientes a sus declaraciones del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio (IP) en el ejercicio 2018.

- Base imponible general del IRPF .....	50.000,00
- Base liquidable general del IRPF.....	48.000,00
- Mínimo personal y familiar .....	5.550,00
- Base imponible y liquidable del ahorro del IRPF.....	2.000,00
- Cuota íntegra general estatal y autonómica del IRPF.....	12.407,00
- Cuota íntegra del ahorro del IRPF .....	380,00
- Base imponible del Impuesto sobre el Patrimonio (IP) .....	8.000.000,00
- Cuota íntegra del Impuesto sobre el Patrimonio.....	112.354,37

Determinar el importe a ingresar por el Impuesto sobre el Patrimonio correspondiente al ejercicio 2018, sabiendo que la parte de la base imponible del ahorro derivada de ganancias y pérdidas patrimoniales que corresponde al saldo positivo de las obtenidas por transmisiones de elementos patrimoniales adquiridos con más de un año de antelación a la fecha de la transmisión asciende a 1.000 euros, y que el valor neto de los elementos patrimoniales declarados no susceptibles de producir rendimientos en el IRPF asciende a 250.000 euros.

**Solución:**

- Cuota del Impuesto sobre el Patrimonio correspondiente a bienes improductivos: (250.000 x 112.354,37) ÷ 8.000.000,00 .....	3.511,07
- Cuota Impuesto sobre el Patrimonio susceptible de limitación (112.354,37 – 3.511,07)	108.843,30
- Cuota íntegra general estatal y autonómica del IRPF .....	12.407,00
- Cuota íntegra estatal y autonómica del ahorro del IRPF a efectos del límite <b>(1)</b> .....	190,00
Suma de cuotas íntegras del IRPF (12.407,00 + 190,00) .....	12.597,00
Suma de cuotas íntegras del IRPF e IP (12.597,00 + 108.843,30) .....	121.440,30
- Límite de cuotas íntegras IRPF e IP (60% s/ 51.000) .....	30.600,00
- Base imponible general del IRPF.....	50.000,00
- Base imponible del ahorro IRPF .....	1.000,00 <b>(2)</b>
- Reducción teórica a efectuar en la cuota íntegra del Impuesto sobre el Patrimonio (121.440,30 – 30.600,00) .....	90.840,30
- Límite máximo de reducción de la cuota íntegra Patrimonio: (80% s/112.354,37).....	89.883,50
<b>Cuota a ingresar Impuesto sobre el Patrimonio (112.354,37 – 89.883,50) <b>(3)</b>.....</b>	<b>22.470,87</b>

**(1)** A efectos de determinar la cuota íntegra del ahorro del IRPF, no se ha tenido en cuenta la parte correspondiente al saldo positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales obtenidas por las transmisiones de elementos patrimoniales adquiridos con más de un año de antelación a la fecha de la transmisión. Es decir,  $(380 \div 2.000) \times 1.000 = 190$  euros.

**(2)** A efectos de determinar la base imponible del ahorro del IRPF, no se ha tenido en cuenta la parte correspondiente al saldo positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales obtenidas por las transmisiones de elementos patrimoniales adquiridos con más de un año de antelación a la fecha de la transmisión. Es decir,  $(1.000 \div 2.000) \times 2.000 = 1.000$  euros.

**(3)** La cuota a ingresar por el Impuesto sobre el Patrimonio coincide con el importe de la cuota mínima (20% s/112.354,37 = 22.470,87 euros). Por aplicación de esta cuota mínima, se produce un exceso no reducible de 956,80 euros, que es la diferencia entre la reducción teórica (90.840,30) y el límite máximo de reducción (89.883,50).

### **Deducción por impuestos satisfechos en el extranjero** (Art. 32 Ley Impuesto Patrimonio)

En el caso de obligación personal de contribuir, y sin perjuicio de lo que dispongan los Tratados o Convenios Internacionales, de la cuota de este impuesto se deducirá, por razón de bienes que radiquen y derechos que pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse fuera de España, la cantidad menor de las dos siguientes:

**a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de carácter personal** que afecte a los elementos patrimoniales computados en el impuesto.

**b) El resultado de aplicar sobre la parte de base liquidable gravada en el extranjero el tipo medio efectivo de gravamen del impuesto.**

El tipo medio efectivo de gravamen (**TMG**) es el resultado de multiplicar por 100 el cociente de dividir la cuota íntegra del impuesto por la base liquidable. El tipo medio efectivo de gravamen se expresará con dos decimales. El tipo medio efectivo de gravamen se determina con arreglo a la siguiente fórmula:

$$\text{TMG} = \frac{\text{Cuota íntegra} \times 100}{\text{Base Liquidable}}$$

La determinación de la **parte de base liquidable gravada en el extranjero (BLE)** se determinará de la siguiente forma:

**1º** Del valor del elemento patrimonial situado en el extranjero se restará el importe de las deudas deducibles correspondientes al mismo, así como la parte proporcional de las deudas



que, siendo igualmente deducibles, no estén vinculadas a ningún elemento patrimonial, obteniéndose de esta forma el importe patrimonial neto correspondiente a dicho elemento (PN).

2º El importe patrimonial neto así determinado (PN) se minorará en la parte proporcional de la reducción por mínimo exento. Esta operación puede representarse con la siguiente fórmula:

$$\text{BLE} = \frac{\text{PN} \times \text{Base Liquidable}}{\text{Base Imponible}}$$

- **Atención:** cuando el sujeto pasivo disponga de más de un bien o derecho situado fuera de España, el cálculo de la deducción se hará de forma individual para cada bien o derecho, trasladándose a la casilla [41] de la página 10 de la declaración la suma de los importes que prevalezcan en todos y cada uno de los cálculos individuales realizados.

**Ejemplo:**

Doña V.G.C., residente en Ávila, presenta los siguientes datos en su declaración del Impuesto sobre el Patrimonio correspondiente al ejercicio 2018:

- Base imponible.....	1.450.000,00
- Base liquidable.....	750.000,00
- Cuota íntegra.....	3.240,36

En su declaración ha incluido un inmueble situado en el extranjero del que es titular y cuyo precio de adquisición fue de 200.000 euros. Del citado importe, 40.000 euros están pendientes de pago a 31-12-2018. Por razón de gravamen de carácter personal que afecta al citado inmueble, ha satisfecho en el extranjero 350 euros correspondientes al ejercicio 2018.

En el apartado correspondiente a deudas deducibles de su declaración del Impuesto sobre el Patrimonio únicamente figuran los 40.000 euros correspondientes al inmueble.

Determinar el importe de la deducción correspondiente a impuesto satisfecho en el extranjero.

**Solución:**

1º Impuesto efectivamente satisfecho en el extranjero por razón del inmueble .....	350,00
2º Importe que correspondería satisfacer en España por razón del inmueble:	
- Parte de base liquidable gravada en el extranjero (1).....	82.758,62
- Tipo medio efectivo de gravamen: 0,43 por 100 (2)	
- Parte de base liquidable gravada en el extranjero x tipo medio efectivo de gravamen (82.758,62 x 0,43%).....	355,86
3º Importe de la deducción (la menor de 355,86 y 350,00) .....	350,00

(1) La parte de base liquidable gravada en el extranjero se determina restando del valor de adquisición del inmueble el importe de las deudas correspondientes al mismo, que son las únicas deudas que constan en el apartado correspondiente de la declaración: 200.000 – 40.000 = 160.000 euros. Una vez determinado el valor neto del inmueble, éste se minorará en la parte proporcional de la reducción por mínimo exento: (160.000 x 750.000) ÷ 1.450.000,00 = 82.758,62 euros.

(2) El tipo medio efectivo de gravamen se determina de la siguiente forma: (3.240,36 x 100) ÷ 750.000 = 0,43.

**Bonificación de la cuota en Ceuta y Melilla** (Art. 33 Ley Impuesto Patrimonio)

Si entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible, figurase alguno situado o que debiera ejercitarse o cumplirse en Ceuta y Melilla y sus dependencias, la cuota del impuesto se bonificará en el 75 por 100 de la parte de la misma que proporcionalmente corresponda a los mencionados bienes o derechos.

Esta bonificación no será de aplicación a los no residentes en dichas Ciudades, salvo por lo que se refiera a valores representativos del capital social de entidades jurídicas domiciliadas y con objeto social en las citadas plazas, o cuando se trate de establecimientos permanentes situados en ellas.

La parte de la cuota sobre la que se aplica la bonificación puede calcularse dividiendo el valor neto correspondiente a los bienes y derechos situados en Ceuta y Melilla y sus dependencias (VN) entre la base imponible y multiplicando dicho cociente por la cuota íntegra. Es decir:

$$\frac{\text{VN x Cuota íntegra}}{\text{Base Imponible}}$$

### Ejemplo:

Don S.M.G., residente en Málaga, presenta los siguientes datos en su declaración del Impuesto sobre el Patrimonio correspondiente al ejercicio 2018:

- Base imponible.....	1.400.000,00
- Base liquidable .....	700.000,00

Dentro de los elementos patrimoniales declarados están computados, entre otros, los siguientes:

- Local comercial situado en Ceuta cuyo valor neto asciende a.....	195.000,00
- Acciones de la S.A. "X", domiciliada y con objeto social exclusivo en Ceuta, cuyo valor neto asciende a.....	100.000,00

Determinar el importe que corresponda por la bonificación de la cuota por elementos patrimoniales situados en Ceuta y Melilla:

### Solución:

- Cuota íntegra del Impuesto sobre el Patrimonio <b>(1)</b> .....	3.385,01
- Valor neto de los bienes en Ceuta y Melilla <b>(2)</b> .....	100.000,00
- Parte de la cuota correspondiente a dichos bienes <b>(3)</b> .....	241,79
- Bonificación (75 por 100 s/241,79) .....	181,34
- Cuota a ingresar (3.385,01 – 181,34).....	3.203,67

**(1)** Ver escala de gravamen aplicable en la Comunidad Autónoma de Andalucía. Página 1164 de este capítulo.

**(2)** Al no ser residente en Ceuta o Melilla, el contribuyente no tiene derecho a practicar bonificación por el local.

**(3)** La parte de cuota íntegra correspondiente a las acciones de S.A. "X", se determina mediante la siguiente operación:  
 $(100.000 \times 3.385,01) \div 1.400.000$ .

## Deducciones y bonificaciones autonómicas

(Art. 47 Ley 22/2009)

De acuerdo con el artículo 47 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, en el Impuesto sobre el Patrimonio, las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre deducciones y bonificaciones de la cuota.

Las deducciones y bonificaciones aprobadas por las Comunidades Autónomas resultarán, en todo caso, compatibles con las deducciones y bonificaciones establecidas en la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre el Patrimonio y no podrán suponer una modificación de las mismas.

Estas deducciones y bonificaciones autonómicas se aplicarán con posterioridad a las reguladas por la normativa del Estado.

Para 2018 las deducciones y bonificaciones aprobadas por las Comunidades Autónomas son las siguientes:

## 1. Deducciones autonómicas

### Comunidad Autónoma de Galicia

- **Por creación de nuevas empresas o ampliación de la actividad de empresas de reciente creación** (Art. 13 ter.Uno Decreto legislativo 1/2011)

#### Requisitos para la aplicación de la deducción

- Que entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible figure alguno al que se le aplicaron las deducciones en la cuota íntegra autonómica del IRPF relativas a la creación de nuevas empresas o ampliación de la actividad de empresas de reciente creación, o inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación.

#### Cuantía y límite máximo de la deducción

- El **75 por 100 de la parte de la cuota** que proporcionalmente corresponda a los mencionados bienes o derechos.
- El **límite máximo de deducción será de 4.000 euros** por sujeto pasivo.

#### Pérdida del derecho a la deducción practicada

El incumplimiento de los requisitos previstos en las deducciones del IRPF determinará la pérdida de esta deducción.

#### Incompatibilidad

Esta deducción será incompatible con las restantes deducciones **salvo** con las deducciones "Por la afectación de terrenos rústicos a una explotación agraria y arrendamiento rústico" y "Por la afectación a actividades económicas de inmuebles en centros históricos".

- **Por inversión en sociedades de fomento forestal** (Art. 13 ter.Dos Decreto legislativo 1/2011)

#### Requisitos para la aplicación de la deducción

- Que entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible se incluyan **participaciones en las sociedades de fomento forestal** reguladas en la Ley 7/2012, de 28 de junio, de montes de Galicia.
- Las participaciones deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período mínimo de **cinco años siguientes a su adquisición**.

#### Cuantía de la deducción

- El **100 por 100 de la parte de la cuota** que proporcionalmente corresponda a los mencionados bienes o derechos.

### Incompatibilidad

Esta deducción será incompatible con la aplicación para los mismos bienes o derechos de las **exenciones del artículo 4** de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, aunque dicha exención sea parcial.

- **Por la participación en el capital social de cooperativas agrarias o de explotación comunitaria de la tierra** (Art. 13 ter.Tres Decreto legislativo 1/2011)

#### Requisitos para la aplicación de la deducción

- Que entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible se incluyen participaciones en el capital social de **cooperativas agrarias o de explotación comunitaria de la tierra** a las que se refiere la Ley 5/1998, de 18 de diciembre, de cooperativas de Galicia.
- Las participaciones deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período mínimo de **cinco años siguientes a su adquisición**.

#### Cuantía de la deducción

- **El 100 por 100 de la parte de la cuota** que proporcionalmente corresponda a los mencionados bienes o derechos.

### Incompatibilidad

Esta deducción será incompatible con la aplicación para los mismos bienes o derechos de las **exenciones del artículo 4** de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, aunque dicha exención sea parcial.

- **Por la afectación de terrenos rústicos a una explotación agraria y arrendamiento rústico** (Art. 13 ter.Cuatro Decreto legislativo 1/2011)

#### Requisitos para la aplicación de la deducción

##### 1. Explotación agraria

- Que entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible se incluyen **terrenos rústicos afectos a una explotación agraria**.
- La **explotación agraria** deberá estar inscrita en el Registro de Explotaciones Agrarias de Galicia.

El término «explotación agraria» será el definido en la Ley 19/1995, de 4 de julio, de modernización de las explotaciones agrarias.

##### 2. Arrendamiento rústico

- También tendrán derecho a esta deducción aquellos contribuyentes que cedan en **arrendamiento los terrenos rústicos** por igual período temporal, de acuerdo con las condiciones establecidas en la Ley 49/2003, de 26 de noviembre, de arrendamientos rústicos.

#### Cuantía de la deducción

- **El 100 por 100 de la parte de la cuota** que proporcionalmente corresponda a los mencionados bienes o derechos siempre que estén afectos a la explotación agraria por lo menos durante la mitad del año natural correspondiente al devengo.

### Incompatibilidad

Esta deducción será incompatible con la aplicación para los mismos bienes o derechos de las **exenciones del artículo 4** de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, aunque dicha exención sea parcial.

- **Por la participación en los fondos propios de entidades agrarias** (Art. 13 ter.Cinco Decreto legislativo 1/2011)

### Requisitos para la aplicación de la deducción

- Que entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible se incluyen **participaciones en los fondos propios de entidades cuyo objeto social sean actividades agrarias**.
- Las participaciones adquiridas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período mínimo de **cinco años siguientes a su adquisición**.
- La **explotación agraria** deberá estar inscrita en el Registro de Explotaciones Agrarias de Galicia.

Los términos «explotación agraria» y «actividad agraria» serán los definidos en la Ley 19/1995, de 4 de julio, de modernización de las explotaciones agrarias.

- De la misma deducción gozarán los **créditos concedidos a las mismas entidades en la parte del importe que financie dichas actividades agrarias**.

En el caso de créditos, estos deben referirse a las operaciones de financiación con un **plazo superior a cinco años, sin que se pueda amortizar una cantidad superior al 20 por 100 anual** del importe del principal prestado.

### Cuantía de la deducción

- El **100 por 100 de la parte de la cuota** que proporcionalmente corresponda al **valor de las participaciones**.
- El **valor de las participaciones vendrá determinado**, según las reglas del Impuesto sobre el Patrimonio, en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad agraria, aminorados en el importe de las deudas derivadas de esta, y el valor del patrimonio neto de la entidad.

Para determinar dicha proporción se tomará el valor que se deduzca de la **contabilidad**, siempre que esta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad.

### Incompatibilidad

Esta deducción será incompatible con la aplicación para los mismos bienes o derechos de las **exenciones del artículo 4** de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, aunque dicha exención sea parcial.

- **Por la afectación a actividades económicas de inmuebles en centros históricos** (Art. 13 ter.Seis Decreto legislativo 1/2011)

#### Requisitos para la aplicación de la deducción

- Que entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible se incluyan bienes inmuebles **situados en alguno de los centros históricos** determinados en el anexo de la Orden de 1 de marzo de 2018 (DOG del 13) <sup>(21)</sup>
- Que dichos bienes inmuebles estén afectos a una actividad económica por lo menos durante la mitad del año natural correspondiente al devengo.

#### Cuantía de la deducción

- **El 100 por 100 de la parte de la cuota** que proporcionalmente corresponda a dichos bienes.

#### Incompatibilidad

Esta deducción será incompatible con la aplicación para los mismos bienes o derechos de las **exenciones del artículo 4** de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, aunque dicha exención sea parcial.

#### Justificación documental

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

- **Por la participación en los fondos propios de entidades que exploten bienes inmuebles en centros históricos** (Art. 13 ter.Siete Decreto legislativo 1/2011)

#### Requisitos para la aplicación de la deducción

- Que entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible se incluyan participaciones en los fondos propios de entidades en cuyo activo se encuentren bienes inmuebles **situados en alguno de los centros históricos** determinados en el anexo de la Orden de 1 de marzo de 2018 <sup>(22)</sup>.
- Que dichos bienes inmuebles estén afectos a una actividad económica por lo menos durante la mitad del año natural correspondiente al devengo.

#### Cuantía de la deducción

- **El 100 por 100 de la parte de la cuota** que proporcionalmente corresponda a dichas participaciones.
- La deducción solo alcanzará al valor de las participaciones, determinado según las reglas de este impuesto, en la parte que corresponda a la proporción existente entre dichos bienes inmuebles, aminorados en el importe de las deudas destinadas a financiarlos, y el valor del patrimonio neto de la entidad.

Para determinar dicha proporción se tomará el valor que se deduzca de la contabilidad, siempre que esta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad.

(21) Véase la Orden de 1 de marzo de 2018, por la que se determinan los centros históricos a efectos de estas deducciones (DOG del 13).

(22) Véase la Orden de 1 de marzo de 2018, por la que se determinan los centros históricos a efectos de estas deducciones (DOG del 13).

### **Incompatibilidad**

Esta deducción será incompatible con la aplicación para los mismos bienes o derechos de las **exenciones del artículo 4** de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, aunque dicha exención sea parcial.

### **Justificación documental**

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

## **2. Bonificaciones autonómicas**

En el presente ejercicio, se han establecido las siguientes bonificaciones autonómicas de la cuota del Impuesto sobre el Patrimonio, que podrán ser aplicadas por los sujetos pasivos residentes en sus respectivos territorios que cumplan las condiciones y requisitos, establecidos por las correspondientes normas autonómicas, que en cada caso se señalan a continuación.

### **Comunidad Autónoma de Aragón: Bonificación de los patrimonios especialmente protegidos de contribuyentes con discapacidad** (Art. 150 1 Decreto legislativo 1/2005)

#### **Requisitos para la aplicación de esta bonificación**

Tendrá derecho a esta bonificación los contribuyentes de este impuesto que sean titulares del patrimonio protegido regulado en la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad.

#### **Importe y límite de la bonificación**

El 99 por 100 de la parte de cuota que proporcionalmente corresponda al valor neto de los bienes y derechos incluidos en el patrimonio protegido de los contribuyentes con discapacidad por los que el sujeto pasivo tenga derecho a la bonificación (casilla [50] de la página 10 del modelo de declaración), con un límite de 300.000 euros.

Para el resto del patrimonio, no cabrá bonificación alguna.

### **Comunidad Autónoma del Principado de Asturias: Bonificación de los patrimonios protegidos de las personas con discapacidad** (Art. 16 Decreto Legislativo 2/2014)

#### **Requisitos para la aplicación de esta bonificación**

El contribuyente tendrá derecho a esta bonificación por aquellos bienes o derechos de contenido económico que computados para la determinación de la base imponible formen parte del patrimonio especialmente protegido del contribuyente, constituido al amparo de la Ley 41/2003, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la normativa tributaria con esta finalidad.

#### **Importe de la bonificación**

El 99 por 100 de la parte de cuota minorada que proporcionalmente corresponda al valor neto de los bienes y derechos por los que el sujeto pasivo tenga derecho a la bonificación (casilla [50] de la página 10 del modelo de declaración).

## Comunidad Autónoma de las Illes Balears: Bonificación para los bienes de consumo cultural (Art. 9 bis Decreto Legislativo 1/2014)

### Requisitos para la aplicación de esta bonificación

Tendrá derecho a esta bonificación los contribuyentes de este impuesto que sean titulares de pleno dominio de los bienes de consumo cultural a los cuales hace referencia al artículo 5 de la Ley 3/2015, de 23 de marzo, por la que se regula el consumo cultural y el mecenazgo cultural, científico y de desarrollo tecnológico, y se establecen medidas tributaria

A los efectos de esta ley, se entiende por consumo cultural la adquisición por las personas físicas o jurídicas de productos culturales como las obras de creación artística, pictóricas o escultóricas, en cualquiera de sus formatos, que sean originales y que el artista haya elaborado íntegramente y que sean únicas o seriadas. Se excluyen los objetos de artesanía y las reproducciones.

### Importe de la bonificación

El 90 por 100 de la parte proporcional de la cuota que correspondan a los bienes y derechos por los que el sujeto pasivo tenga derecho a la bonificación (casilla [50] de la página 10 del modelo de declaración).

## Comunidad Autónoma de Cataluña:

### ■ Bonificación de los patrimonios protegidos de las personas con discapacidad (Art. 2 Ley 7/2004)

#### Requisitos para la aplicación de esta bonificación

- Que en 2018 el sujeto pasivo tenga su residencia habitual en esta Comunidad Autónoma.
- Que entre los elementos patrimoniales integrantes de la base imponible del impuesto se hayan incluido bienes y/o derechos que formen parte del patrimonio protegido del sujeto pasivo, constituido al amparo de la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad (BOE del 19).

También puede aplicarse la bonificación a los bienes o derechos de contenido económico que formen parte del patrimonio protegido constituido al amparo de la Ley 25/2010, de 29 de julio, del libro segundo del Código civil de Cataluña, relativo a la persona y la familia, en los términos previstos en el artículo 2 de la Ley 7/2004, en la redacción dada por el artículo 1 de la Ley 2/2016, de 2 de noviembre.

#### Importe de la bonificación

El 99 por 100 de la parte de cuota minorada que proporcionalmente corresponda al valor neto de los bienes y derechos por los que el sujeto pasivo tenga derecho a la bonificación (casilla 50 de la página 10 del modelo de declaración).

### ■ Bonificación de las propiedades forestales (Art. 60 Ley 5/2012)

Se establece una bonificación del 95 por 100 en la parte de la cuota que corresponda proporcionalmente a las propiedades forestales, siempre y cuando dispongan de un instrumento de ordenación debidamente aprobado por la Administración forestal competente de Cataluña.



**Comunidad de Madrid: Bonificación general del 100 por 100** (Art. 20 Decreto Legislativo 1/2010)

El 100 por 100 de la cuota minorada. El importe que corresponda por esta bonificación se consignará en la casilla [50] de la página 10 del modelo de declaración.

No se aplicará esta bonificación si la cuota resultante fuese nula.

**Comunidad Autónoma de La Rioja: Bonificación general del 75 por 100** (Art. 4 Ley 7/2014)

Con posterioridad a las deducciones y bonificaciones reguladas por la normativa del Estado, el contribuyente tendrá derecho a aplicar, sobre la cuota resultante, una bonificación autonómica del 75 por 100 de dicha cuota, si esta es positiva.

No se aplicará esta bonificación si la cuota resultante fuese nula.

# Apéndice normativo

## Impuesto sobre el Patrimonio

- Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (BOE del 7).
- Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre, por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio (BOE del 6). (Textos concordados y anotados).
- Disposiciones relativas al Impuesto sobre el Patrimonio contenidas en las Leyes de las Comunidades Autónomas aplicables en el ejercicio 2017.

### Advertencia:

Los textos que se ofrecen en el apéndice normativo están destinados a su uso como instrumento documental. La Agencia Tributaria no se hace responsable de su contenido. Estos textos no tienen validez jurídica alguna. Para fines jurídicos consulte los textos publicados en los Boletines y Diarios Oficiales.

## LEY 19/1991, DE 6 DE JUNIO, DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

(BOE DE 7 DE JUNIO Y CORRECCIÓN DE ERRORES DE 2 DE OCTUBRE)

### CAPÍTULO PRIMERO

#### Disposiciones generales

##### Artículo 1. Naturaleza y objeto del impuesto.

El Impuesto sobre el Patrimonio es un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava el patrimonio neto de las personas físicas en los términos previstos en esta Ley.

A los efectos de este impuesto, constituirá el patrimonio neto de la persona física el conjunto de bienes y derechos de contenido económico de que sea titular, con deducción de las cargas y gravámenes que disminuyan su valor, así como de las deudas y obligaciones personales de las que deba responder.

##### Artículo 2. Ámbito territorial.

**Uno.** El Impuesto sobre el Patrimonio se aplicará en todo el territorio español, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de Concierto y Convenio Económico vigentes en los Territorios Históricos del País Vasco y de la Comunidad Foral de Navarra, respectivamente, y de lo dispuesto en los Tratados o Convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno.

**Dos.** La cesión del impuesto a las Comunidades Autónomas se registrará por lo dispuesto en las normas reguladoras de la cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y tendrá el alcance y condiciones que para cada una de ellas establezca su específica Ley de cesión.

### CAPÍTULO II

#### Hecho imponible

##### Artículo 3. Hecho imponible.

Constituirá el hecho imponible del impuesto la titularidad por el sujeto pasivo en el momento del devengo, del patrimonio neto a que se refiere el párrafo segundo del artículo 1.º de esta Ley.

Se presumirá que forman parte del patrimonio los bienes y derechos que hubieran pertenecido al sujeto pasivo en el momento del anterior devengo, salvo prueba de transmisión o pérdida patrimonial.

##### Artículo 4. Bienes y derechos exentos.

Estarán exentos de este impuesto:

**Uno.** Los bienes integrantes del patrimonio histórico español, inscritos en el Registro General de Bienes de Interés Cultural o en el Inventario General de Bienes Muebles, a que se refiere la Ley 16/1985 de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español, así como los comprendidos en la disposición adicional segunda de dicha ley, siempre que en este último caso hayan sido calificados como Bienes de Interés Cultural por el Ministerio de Cultura e inscritos en el Registro correspondiente.

No obstante, en el supuesto de Zonas Arqueológicas y Sitios o Conjuntos Históricos, la exención no alcanzará a cualesquiera clase de bienes inmuebles ubicados dentro del perímetro de delimitación, sino, exclusivamente, a los que reúnan las siguientes condiciones:

En Zonas Arqueológicas, los incluidos como objeto de especial protección en el instrumento de planeamiento urbanístico a que se refiere el artículo 20 de la Ley 16/1985, de 25 de junio.

En Sitios o Conjuntos Históricos los que cuenten con una antigüedad igual o superior a cincuenta años y estén incluidos en el Catálogo previsto en el artículo 86 del Reglamento de Planeamiento Urbanístico como objeto de protección integral en los términos previstos en el artículo 21 de la Ley 16/1985 de 25 de junio.

**Dos.** Los bienes integrantes del patrimonio histórico de las Comunidades Autónomas que hayan sido calificados e inscritos de acuerdo con lo establecido en sus normas reguladoras.

**Tres.** Los objetos de arte y antigüedades cuyo valor sea inferior a las cantidades que se establezcan a efectos de lo previsto en el artículo 26.4 de la Ley 16/1985 de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

Gozarán asimismo de exención:

a) Los objetos de arte y antigüedades comprendidos en el artículo 19, cuando hayan sido cedidos por sus propietarios en depósito permanente por un período no inferior a tres años a museos o instituciones culturales sin fin de lucro para su exhibición pública, mientras se encuentren depositados.

b) La obra propia de los artistas mientras permanezca en el patrimonio del autor.

**Cuatro.** El ajuar doméstico, entendiéndose por tal los efectos personales y del hogar, utensilios domésticos y demás bienes muebles de uso particular del sujeto pasivo, excepto los bienes a los que se refieren los artículos 18 y 19 de esta Ley.

**Cinco.** Los derechos de contenido económico en los siguientes instrumentos:

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

b) Los derechos de contenido económico que correspondan a primas satisfechas a los planes de previsión asegurados definidos en el apartado 3 del artículo 51 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

c) Los derechos de contenido económico que correspondan a aportaciones realizadas por el sujeto pasivo a los planes de previsión social empresarial regulados en el apartado 4 del artículo 51 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, incluyendo las contribuciones del tomador.

d) 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.

e) Los derechos de contenido económico que correspondan a primas satisfechas a los seguros privados que cubran la dependencia definidos en el apartado 5 del artículo 51 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

**Seis.** 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 empresariales.

**Siete.** Los valores cuyos rendimientos estén exentos en virtud de lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de no Residentes y Normas Tributarias.

**Ocho (1). Uno.** Los bienes y derechos de las personas físicas necesarios para el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, siempre que ésta se ejerza de forma habitual, personal y directa por el sujeto pasivo y constituya su principal fuente de renta. A efectos del cálculo de la principal fuente de renta, no se computarán ni las remuneraciones de las funciones de dirección que se ejerzan en las entidades a que se refiere el número dos de este apartado, ni cualesquiera otras remuneraciones que traigan su causa de la participación en dichas entidades.

También estarán exentos los bienes y derechos comunes a ambos miembros del matrimonio, cuando se utilicen en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional de cualquiera de los cónyuges, siempre que se cumplan los requisitos del párrafo anterior.

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

a) 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 concurren, durante más de 90 días del ejercicio social, cualquiera de las condiciones siguientes:

Que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas.

A los efectos previstos en esta letra:

Para determinar si existe actividad económica o si un elemento patrimonial se encuentra afecto a ella, se estará a lo dispuesto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

(1) Conforme a la disposición adicional 18ª de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y de orden social (BOE del 31) los valores cedidos en préstamo no se computan por el prestamista a efectos de la exención del apartado 8 del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

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 cinco por ciento 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 aquellos 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 ciento, de la realización de actividades económicas.

b) Que la participación del sujeto pasivo 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, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción.

c) Que el sujeto pasivo 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 empresariales, profesionales y de trabajo personal.

A efectos del cálculo anterior, no se computarán entre los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal, los rendimientos de la actividad empresarial a que se refiere el número uno de este apartado.

Cuando la participación en la entidad sea conjunta con alguna o algunas personas a las que se refiere la letra anterior, las funciones de dirección y las remuneraciones derivadas de la misma deberán de cumplirse al menos en una de las personas del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención.

La exención sólo alcanzará al valor de las participaciones, determinado conforme a las reglas que se establecen en el artículo 16.uno de esta Ley, en la parte que

corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad, aplicándose estas mismas reglas en la valoración de las participaciones de entidades participadas para determinar el valor de las de su entidad tenedora.

**Tres.** Reglamentariamente se determinarán:

- Los requisitos que deban concurrir para que sea aplicable la exención en cuanto a los bienes, derechos y deudas necesarios para el desarrollo de una actividad empresarial o profesional.
- Las condiciones que han de reunir las participaciones en entidades.

## REAL DECRETO 1704/1999, DE 5 DE NOVIEMBRE, POR EL QUE SE DETERMINAN LOS REQUISITOS Y CONDICIONES DE LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES Y DE LAS PARTICIPACIONES EN ENTIDADES PARA LA APLICACIÓN DE LAS EXENCIONES CORRESPONDIENTES EN EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO.

(BOE DEL 6)

### CAPÍTULO I

#### ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE PERSONAS FÍSICAS

##### Artículo 1. Actividades económicas.

1. Se considerarán como actividades empresariales y profesionales cuyos bienes y derechos afectos dan lugar a la exención prevista en el artículo 4.º octavo, uno, de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, aquellas que tengan la naturaleza de actividades económicas con arreglo a las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que el arrendamiento o compraventa de inmuebles se realiza como actividad económica cuando concurren las circunstancias que, a tal efecto, establece el artículo 25.2 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras normas tributarias.

##### Artículo 2. Bienes, derechos y deudas afectos a las actividades económicas.

1. Se considerarán bienes y derechos afectos a una actividad económica aquellos que se utilicen para los fines de la misma de acuerdo con lo establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ya sean de titularidad exclusiva del sujeto pasivo, ya comunes al mismo y a su cónyuge.

2. A efectos de la exención, el valor de los bienes y derechos, minorado en el importe de las deudas

derivadas de la actividad, se determinará según las normas del Impuesto sobre el Patrimonio. En ningún caso, el importe de tales deudas se tendrá en cuenta de nuevo a efectos de determinar la base imponible del Impuesto sobre el Patrimonio.

##### Artículo 3. Requisitos de la exención en los sujetos de actividades empresariales y profesionales.

1. La exención tan sólo será de aplicación por el sujeto pasivo que ejerza la actividad de forma habitual, personal y directa, conforme a la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, teniendo en cuenta las reglas que sobre titularidad de los elementos patrimoniales se establecen en el artículo 7.º de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, siempre que dicha actividad constituya su principal fuente de renta. La exención será igualmente aplicable por el cónyuge del sujeto pasivo cuando se trate de elementos comunes afectos a una actividad económica desarrollada por éste.

A estos efectos, se entenderá por principal fuente de renta aquella en la que al menos el 50 por 100 del importe de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas provenga de rendimientos netos de las actividades económicas de que se trate. Para determinar la concurrencia de ese porcentaje, no se computarán, siempre que se cumplan las condiciones exigidas por los párrafos a), b) y c) del apartado 1 del artículo 5.º, todas aquellas remuneraciones que traigan causa de la participación del sujeto pasivo en las entidades a que se refiere el artículo 4.º del presente Real Decreto.

2. Cuando un mismo sujeto pasivo ejerza dos o más actividades de forma habitual, personal y directa, la exención alcanzará a todos los bienes y derechos afectos a las mismas, considerándose, a efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, que la principal fuente de renta viene determinada por el conjunto de los rendimientos de todas ellas.

### CAPÍTULO II

#### PARTICIPACIONES EN ENTIDADES

##### Artículo 4. Participaciones en entidades.

1. Quedarán exentas en el Impuesto sobre el Patrimonio las participaciones en entidades cuya titularidad corresponda directamente al sujeto pasivo, siempre que se cumplan las demás condiciones señaladas en el artículo siguiente.

A estos efectos, se entenderá por participación la titularidad en el capital o patrimonio de una entidad.

2. En el caso de existencia de un derecho de usufructo de las participaciones en entidades, diferenciado de la nuda propiedad, sólo tendrá derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio el nudo propietario, siempre que concurren en el mismo todas las condiciones para que sea de aplicación la exención.

**Artículo 5. Condiciones de la exención en los supuestos de participaciones en entidades.**

1. Para que resulte de aplicación la exención a que se refiere el artículo anterior, habrán de concurrir las siguientes condiciones:

- a) Que la entidad no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. Se entenderá que una entidad no gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario y que, por lo tanto, realiza una actividad económica cuando, por aplicación de lo establecido en el artículo 75 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, dicha entidad no reúna las condiciones para considerar que más de la mitad de su activo está constituido por valores o es de mera tenencia de bienes.
- b) Que, cuando la entidad revista forma societaria, no concurren los supuestos establecidos en el artículo 75 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, salvo que se trate del recogido en el párrafo b) del apartado 1 de dicho artículo.
- c) Que la participación del sujeto pasivo en el capital de la entidad sea al menos del 15 por 100, computada de forma individual, o del 20 por 100 conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción.
- d) Que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en el seno de la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de sus rendimientos del trabajo y de actividades económicas. A tales efectos, no se computarán los rendimientos de las actividades económicas cuyos bienes y derechos afectos disfruten de exención en este impuesto.

Se considerarán funciones de dirección, que deberán acreditarse fehacientemente mediante el correspondiente contrato o nombramiento, los cargos de: Presidente, Director general, Gerente, Administrador, Directores de Departamento, Consejeros y miembros del Consejo de Administración u órgano de administración equivalente, siempre que el desempeño de cualquiera de estos cargos implique una efectiva intervención en las decisiones de la empresa.

Cuando la participación en la entidad sea conjunta con alguna o algunas de las personas a las que se refiere el párrafo c) de este apartado, 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.

En ningún caso será de aplicación esta exención a las participaciones en instituciones de inversión colectiva.

2. Cuando una misma persona sea directamente titular de participaciones en varias entidades y en ellas concurren las restantes condiciones enumeradas en los párrafos a), b), c) y d) del apartado anterior, el cómputo del porcentaje a que se refiere el párrafo d) se efectuará de forma separada para cada una de dichas entidades.

A tal efecto, para la determinación del porcentaje que representa la remuneración por las funciones de dirección ejercidas en cada entidad respecto de la totalidad de los rendimientos del trabajo y por actividades económicas del sujeto pasivo, no se incluirán los rendimientos derivados de las funciones de dirección en las otras entidades.

**Artículo 6. Valoración de las participaciones y determinación del importe de la exención.**

1. La exención sólo alcanzará al valor de las participaciones, determinado conforme a las reglas establecidas en el artículo 16.º uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos afectos al ejercicio de una actividad económica, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad.

2. Tanto el valor de los activos como el de las deudas de la entidad, será el que se deduzca de su contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la entidad, determinándose dichos valores, en defecto de contabilidad, de acuerdo con los criterios del Impuesto sobre el Patrimonio.

3. Para determinar si un elemento patrimonial se encuentra o no afecto a una actividad económica, se estará a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras normas tributarias, salvo en lo que se refiere a los activos previstos en el inciso final del párrafo c) del apartado 1 de dicho artículo, que, en su caso, podrán estar afectos a la actividad económica. Nunca se considerarán elementos afectos los destinados exclusivamente al uso personal del sujeto pasivo o de cualquiera de los integrantes del grupo de parentesco a que se refiere el artículo 5.º del presente Real Decreto o aquellos que estén cedidos, por precio inferior al de mercado, a personas o entidades vinculadas de acuerdo con lo establecido en el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

**CAPÍTULO III**

**NORMAS COMUNES**

**Artículo 7. Sujetos pasivos que carezcan de capacidad de obrar.**

En el supuesto de menores de edad o incapacitados que sean titulares de los elementos patrimoniales o de las participaciones en entidades, los requisitos exigidos en el párrafo primero del apartado 1 del artículo 3.º y la condición de que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en una entidad, establecida en el párrafo d) del apartado 1 del artículo 5.º se considerarán cumplidos cuando se ajusten a los mismos sus representantes legales.

**Artículo 8. Momento al que se refieren los requisitos y condiciones.**

Los requisitos y condiciones para que resulte de aplicación la exención en el Impuesto sobre el Patri-

monio habrán de referirse al momento en el que se produzca el devengo de este impuesto.

#### Artículo 9. Obligaciones formales.

Los sujetos pasivos deberán hacer constar en su declaración por el Impuesto sobre el Patrimonio los bienes, derechos y deudas, así como su valor, correspondientes a las actividades económicas, del mismo modo que las participaciones y la parte del valor de las mismas que, en uno y otro caso, queden exentos de acuerdo con el apartado octavo del artículo 4.º de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio.

### DISPOSICIÓN DEROGATORIA

#### Única. Derogación normativa.

Queda derogado el Real Decreto 2481/1994 de 23 de diciembre, por el que se determina los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y participaciones en entidades para la aplicación de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio.

### DISPOSICIONES FINALES

#### Primera. Habilitación normativa.

Por el Ministro de Economía y Hacienda podrán dictarse las disposiciones complementarias que sean necesarias para el cumplimiento de lo dispuesto en el presente Real Decreto.

#### Segunda. Entrada en vigor.

El presente Real Decreto entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

**Nueve. (2)** La vivienda habitual del contribuyente, según se define en el artículo 68.1.3.º de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, hasta un importe máximo de 300.000 euros.

### CAPÍTULO III

#### Sujeto pasivo

### SECCIÓN PRIMERA. NORMAS GENERALES

#### Artículo 5. Sujeto pasivo.

**Uno.** Son sujetos pasivos del impuesto:

a) Por obligación personal, las personas físicas que tengan su residencia habitual en territorio español, exigiéndose el impuesto por la totalidad de su patrimonio neto con independencia del lugar donde se encuentren situados los bienes o puedan ejercitarse los derechos.

Cuando un residente en territorio español pase a tener su residencia en otro país podrán optar por seguir tri-

butando por obligación personal en España. La opción deberá ejercitarse mediante la presentación de la declaración por obligación personal en el primer ejercicio en el que hubiera dejado de ser residente en el territorio español.

b) Por obligación real, cualquier otra persona física por los bienes y derechos de que sea titular cuando los mismos estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español.

En este caso, el impuesto se exigirá exclusivamente por estos bienes o derechos del sujeto pasivo teniendo en cuenta lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 9.º de la presente Ley.

**Dos.** Para la determinación de la residencia habitual se estará a los criterios establecidos en las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

**Tres.** Los representantes y funcionarios del Estado español en el extranjero y de organismos, instituciones o de Estados extranjeros en España, quedarán sujetos a este impuesto por obligación personal o real, atendiendo a las mismas circunstancias y condiciones que las establecidas para tales sujetos pasivos en las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

#### Artículo 6. Representantes de los sujetos pasivos no residentes en España. (3)

**Uno.** Los sujetos pasivos no residentes en territorio español vendrán obligados a nombrar una persona física o jurídica con residencia en España para que les represente ante la Administración tributaria en relación con sus obligaciones por este impuesto, cuando operen por mediación de un establecimiento permanente o cuando por la cuantía y características del patrimonio del sujeto pasivo situado en territorio español, así lo requiera la Administración tributaria, y a comunicar dicho nombramiento, debidamente acreditado, antes del fin del plazo de declaración del impuesto.

**Dos.** El incumplimiento de la obligación a que se refiere el apartado uno constituirá una infracción tributaria grave y la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 1.000 euros.

La sanción impuesta conforme a los párrafos anteriores se graduará incrementando la cuantía resultante en un 100 por ciento si se produce la comisión repetida de infracciones tributarias.

La sanción impuesta de acuerdo con lo previsto en este apartado se reducirá conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley General Tributaria.

**Tres.** En todo caso, el depositario o gestor de los bienes o derechos de los no residentes responderá solidariamente del ingreso de la deuda tributaria correspondiente a este Impuesto por los bienes o derechos depositados o cuya gestión tenga encomendada, en los términos previstos en el artículo 42 de la Ley General Tributaria.

(3) Artículo 6 añadido por el artículo único.1º.2 del Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio, con carácter temporal (BOE del 17). Este artículo se deroga, con efectos desde el 1 de enero de 2019, por el artículo único.2º.2 del Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, en la redacción dada por el artículo 73 de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 5).



**Artículo 7. Titularidad de los elementos patrimoniales.**

Los bienes y derechos se atribuirán a los sujetos pasivos según las normas sobre titularidad jurídica aplicables en cada caso y en función de las pruebas aportadas por aquéllos o de las descubiertas por la Administración.

En su caso, serán de aplicación las normas sobre titularidad jurídica de los bienes y derechos 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.

La titularidad de los bienes y derechos que, conforme a las disposiciones o pactos reguladores del correspondiente régimen económico matrimonial, sean comunes a ambos cónyuges, se atribuirá por mitad a cada uno de ellos, salvo que se justifique otra cuota de participación.

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

Las cargas, gravámenes, deudas y obligaciones, se atribuirán a los sujetos pasivos según las reglas y criterios de los párrafos anteriores.

**Artículo 8. Bienes o derechos adquiridos con precio aplazado o reserva de dominio.**

**Uno.** Cuando se trate de la adquisición de bienes o derechos con contraprestación aplazada, en todo o en parte, el valor del elemento patrimonial que resulte de las normas del impuesto, se imputará íntegramente al adquirente del mismo, quien incluirá entre sus deudas a la parte de la contraprestación aplazada.

Por su parte, el vendedor incluirá entre los derechos de su patrimonio el crédito correspondiente a la parte de la contraprestación aplazada.

**Dos.** En caso de venta de bienes con reserva de dominio, mientras la propiedad no se transmita al adquirente, el derecho de éste se computará por la totalidad de las cantidades que hubiera entregado hasta la fecha del devengo del impuesto, constituyendo dichas cantidades deudas del vendedor, que será a quien se impute el valor del elemento patrimonial que resulte de las normas del impuesto.

**CAPÍTULO IV**

**Base imponible**

**Artículo 9. Concepto.**

**Uno.** Constituye la base imponible de este impuesto el valor del patrimonio neto del sujeto pasivo.

**Dos.** El patrimonio neto se determinará por diferencia entre:

- a) El valor de los bienes y derechos de que sea titular el sujeto pasivo, determinado conforme a las reglas de los artículos siguientes, y
- b) Las cargas y gravámenes de naturaleza real, cuando disminuyan el valor de los respectivos bienes o dere-

chos, y las deudas u obligaciones personales de las que deba responder el sujeto pasivo.

**Tres.** No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, no se deducirán para la determinación del patrimonio neto las cargas y gravámenes que correspondan a los bienes exentos.

**Cuatro.** En los supuestos de obligación real de contribuir, sólo serán deducibles las cargas y gravámenes que afecten a los bienes y derechos que radiquen en territorio español o puedan ejercitarse o hubieran de cumplirse en el mismo, así como las deudas por capitales invertidos en los indicados bienes.

**Artículo 10. Bienes inmuebles.**

Los bienes de naturaleza urbana o rústica se computarán de acuerdo a las siguientes reglas:

**Uno.** Por el mayor valor de los tres siguientes: El valor catastral, el comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o el precio, contraprestación o valor de la adquisición.

**Dos.** Cuando los bienes inmuebles estén en fase de construcción, se estimará como valor patrimonial las cantidades que efectivamente se hubieran invertido en dicha construcción hasta la fecha del devengo del impuesto, además del correspondiente valor patrimonial del solar. En caso de propiedad horizontal, la parte proporcional en el valor del solar se determinará según el porcentaje fijado en el título.

**Tres.** Los derechos sobre bienes inmuebles adquiridos en virtud de contratos de multipropiedad, propiedad a tiempo parcial o fórmulas similares, se valorará según las siguientes reglas:

- a) Si suponen la titularidad parcial del inmueble, según las reglas del apartado uno anterior. **(4)**
- b) Si no comportan la titularidad parcial del inmueble, por el precio de adquisición de los certificados u otros títulos representativos de los mismos. **(5)**

**Artículo 11. Actividades empresariales y profesionales.**

Los bienes y derechos de las personas físicas, afectos a actividades empresariales o profesionales según las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se computarán por el valor que resulte de su contabilidad, por diferencia entre el activo real y el pasivo exigible, siempre que aquélla se ajuste a lo dispuesto en el Código de Comercio.

**(4)** Téngase en cuenta que el supuesto previsto en la letra a) del artículo 10.3 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, aunque esté formalmente vigente, no resulta ya aplicable desde la Ley 42/1998, de 15 de diciembre, que regulaba los derechos de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles de uso turístico y normas tributarias. Actualmente, tras la derogación de la Ley 42/1998, 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 (BOE del 7) establece que los derechos de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles deban valorarse a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio por su precio de adquisición.

**(5)** Véanse los artículos 35 y 36, disposición transitoria única y disposición derogatoria única de 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 (BOE del 7).



No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, los bienes inmuebles afectos a actividades empresariales o profesionales, se valorarán en todo caso conforme a lo previsto en el artículo anterior, salvo que formen parte del activo circulante y el objeto de aquéllas consista exclusivamente en el desarrollo de actividades empresariales de construcción o promoción inmobiliaria.

En defecto de contabilidad la valoración será la que resulte de la aplicación de las demás normas de este impuesto.

#### **Artículo 12. Depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo.**

Los depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo, que no sean por cuenta de terceros, así como las cuentas de gestión de tesorería y cuentas financieras o similares, se computarán por el saldo que arrojen en la fecha del devengo del impuesto, salvo que aquél resultase inferior al saldo medio correspondiente al último trimestre del año, en cuyo caso se aplicará este último.

Para el cálculo de dicho saldo medio no se computarán los fondos retirados para la adquisición de bienes y derechos que figuren en el patrimonio o para la cancelación o reducción de deudas.

Cuando el importe de una deuda originada por un préstamo o crédito haya sido objeto de ingreso en el último trimestre del año en alguna de las cuentas a que se refiere el párrafo primero, no se computará para determinar el saldo medio y tampoco se deducirá como tal deuda.

#### **Artículo 13. Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, negociados en mercados organizados.**

Los valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, negociados en mercados organizados, se computarán según su valor de negociación media del cuarto trimestre de cada año, cualquiera que sea su denominación, representación y la naturaleza de los rendimientos obtenidos.

A estos efectos, por el Ministerio de Economía y Hacienda se publicará anualmente la relación de valores que se negocien en Bolsa, con su cotización media correspondiente al cuarto trimestre de cada año.

#### **Artículo 14. Demás valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios.**

Los valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, distintos de aquellos a que se refiere el artículo anterior, se valorarán por su nominal, incluidas, en su caso, las primas de amortización o reembolso, cualquiera que sea su denominación, representación y la naturaleza de los rendimientos obtenidos.

#### **Artículo 15. Valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de Entidad, negociados en mercados organizados.**

**Uno.** Las acciones y participaciones en el capital social o fondos propios de cualesquiera entidades jurídicas negociadas en mercados organizados, salvo las correspondientes a Instituciones de Inversión Colectiva, se computarán según su valor de negociación media del cuarto trimestre de cada año.

A estos efectos, por el Ministerio de Economía y Hacienda se publicará anualmente la relación de los valores que se negocien en mercados organizados, con su cotización media correspondiente al cuarto trimestre del año. (6)

**Dos.** Cuando se trate de suscripción de nuevas acciones no admitidas todavía a cotización oficial, emitidas por entidades jurídicas que coticen en mercados organizados, se tomará como valor de estas acciones el de la última negociación de los títulos antiguos dentro del período de suscripción.

**Tres.** En los supuestos de ampliaciones de capital pendientes de desembolso, la valoración de las acciones se hará de acuerdo con las normas anteriores, como si estuviesen totalmente desembolsadas, incluyendo la parte pendiente de desembolso como deuda del sujeto pasivo.

#### **Artículo 16.- Demás valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad.**

**Uno.** Tratándose de acciones y participaciones distintas de aquellas a que se refiere el artículo anterior, la valoración de las mismas se realizará por el valor teórico resultante del último balance aprobado, siempre que éste, bien de manera obligatoria o voluntaria, haya sido sometido a revisión y verificación y el informe de auditoría resultara favorable.

En el caso de que el balance no haya sido auditado o el informe de auditoría no resultase favorable, la valoración se realizará por el mayor valor de los tres siguientes: el valor nominal, el valor teórico resultante del último balance aprobado o el que resulte de capitalizar al tipo del 20 por 100 el promedio de los beneficios de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a la fecha del devengo del Impuesto.

A este último efecto, se computarán como beneficios los dividendos distribuidos y las asignaciones a reservas, excluidas las de regularización o de actualización de balances.

**Dos.** 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 en la fecha del devengo del impuesto, valorando los activos incluidos en balance de acuerdo con las normas que se recogen en su legislación específica y siendo deducibles las obligaciones con terceros.

**Tres.** La valoración de las participaciones de los socios o asociados, 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

(6) En cuanto a los valores negociados en Bolsa, véase la Orden HAC/202/2019, de 20 de febrero, por la que se aprueba la relación de valores negociados en mercados organizados, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2018, a efectos de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio del año 2018 y de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas (BOE del 28).

Asimismo, en cuanto al régimen fiscal de determinados préstamos de valores, véase la disposición adicional.18 Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social.

deducción, en su caso, de las pérdidas sociales no reintegradas.

**Cuatro.** A los efectos previstos en este artículo, las entidades deberán suministrar a los socios, asociados o partícipes certificados con las valoraciones correspondientes.

**Artículo 17. Seguros de vida y rentas temporales o vitalicias.**

**Uno.** Los seguros de vida se computarán por su valor de rescate en el momento del devengo del impuesto.

**Dos.** 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 en la fecha del devengo del impuesto, aplicando las mismas reglas que para la constitución de pensiones se establecen en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

**Artículo 18. Joyas, pieles de carácter suntuario y vehículos, embarcaciones y aeronaves. (7)**

Las joyas, pieles de carácter suntuario, automóviles, vehículos de dos o tres ruedas, cuya cilindrada sea igual o superior a 125 centímetros cúbicos, embarcaciones de recreo o de deportes náuticos, aviones, avionetas, veleros y demás aeronaves, se computarán por el valor de mercado en la fecha de devengo del impuesto.

Los sujetos pasivos podrán utilizar, para determinar el valor de mercado, las tablas de valoración de vehículos usados aprobadas por el Ministerio de Economía y Hacienda, a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que estuviesen vigentes en la fecha de devengo del impuesto.

**Artículo 19. Objetos de arte y antigüedades.**

**Uno.** Los objetos de arte o antigüedades se computarán por el valor de mercado en la fecha de devengo del impuesto.

**Dos.** Sin perjuicio de la exención que se contempla en el artículo 4.º, apartados uno, dos y tres de la presente Ley, se entenderá por:

a) Objetos de arte: Las pinturas, esculturas, dibujos, grabados, litografías u otros análogos, siempre que, en todos los casos, se trate de obras originales.

b) Antigüedades: Los bienes muebles, útiles u ornamentales, excluidos los objetos de arte, que tengan más de cien años de antigüedad y cuyas características originales fundamentales no hubieran sido alteradas por modificaciones o reparaciones efectuadas durante los cien últimos años.

**Artículo 20. Derechos reales.**

Los derechos reales de disfrute y la nuda propiedad se valorarán con arreglo a los criterios señalados en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos

Jurídicos Documentados, tomando, en su caso, como referencia el valor asignado al correspondiente bien de acuerdo con las reglas contenidas en la presente Ley.

**Artículo 21. Concesiones administrativas.**

Las concesiones administrativas para la explotación de servicios o bienes de dominio o titularidad pública, cualquiera que sea su duración, se valorarán con arreglo a los criterios señalados en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

**Artículo 22. Derechos derivados de la propiedad intelectual e industrial.**

Los derechos derivados de la propiedad intelectual e industrial, adquiridos de terceros, deberán incluirse en el patrimonio del adquirente por su valor de adquisición, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 11 de esta Ley.

**Artículo 23. Opciones contractuales.**

Las opciones de contratos se valorarán, de acuerdo con lo que establece el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

**Artículo 24. Demás bienes y derechos de contenido económico.**

Los demás bienes y derechos de contenido económico, atribuibles al sujeto pasivo, se valorarán por su precio de mercado en la fecha de devengo del impuesto.

**Artículo 25. Valoración de las deudas.**

**Uno.** Las deudas se valorarán por su nominal en la fecha del devengo del impuesto y sólo serán deducibles siempre que estén debidamente justificadas.

**Dos.** No serán objeto de deducción:

- a) Las cantidades avaladas, 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.
- b) La hipoteca que garantice el precio aplazado en la adquisición de un bien, sin perjuicio de que sí lo sea el precio aplazado o deuda garantizada.

**Tres.** 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.

**Artículo 26. Determinación de la base imponible.**

Con carácter general, la base imponible se determinará en régimen de estimación directa.

Cuando concurren las circunstancias previstas en el artículo 50 de la Ley General Tributaria, será aplicable el régimen de estimación indirecta de bases tributarias.

**Artículo 27. Tasación pericial.**

La tasación pericial contradictoria a que se refiere la Ley General Tributaria sólo será de aplicación a los bienes y derechos mencionados en los artículos 18, 19 y 24 de esta Ley, excepto cuando se haga uso de lo previsto en el párrafo segundo del artículo 18.

(7) Véase la Orden HFP/1258/2017, de 5 diciembre, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (BOE del 22).

## CAPÍTULO V

### Base liquidable

#### Artículo 28. Base liquidable. (8)

**Uno.** En el supuesto de obligación personal, la base imponible se reducirá, en concepto de mínimo exento, en el importe que haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.

**Dos.** Si la Comunidad Autónoma no hubiese regulado el mínimo exento a que se refiere el apartado anterior, la base imponible se reducirá en 700.000 euros.

**Tres.** El mínimo exento señalado en el apartado anterior será aplicable en el caso de sujetos pasivos no residentes que tributen por obligación personal de contribuir y a los sujetos pasivos sometidos a obligación real de contribuir.

## CAPÍTULO VI

### Devengo del impuesto

#### Artículo 29. Devengo del impuesto.

El impuesto se devengará el 31 de diciembre de cada año y afectará al patrimonio del cual sea titular el sujeto pasivo en dicha fecha.

## CAPÍTULO VII

### Deuda tributaria

#### Artículo 30. Cuota íntegra. (9)

La base liquidable del Impuesto será gravada a los tipos de la siguiente escala:

1. La base liquidable del impuesto será gravada a los tipos de la escala que haya sido aprobada por la Comunidad Autónoma.

2. Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado la escala a que se refiere el apartado anterior, la base liquidable del Impuesto será gravada a los tipos de la siguiente escala:

Base liquidable Hasta euros	Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,2
167.129,45	334,26	167.123,43	0,3
334.252,88	835,63	334.246,87	0,5
668.499,75	2.506,86	668.499,76	0,9
1.336.999,51	8.523,36	1.336.999,50	1,3
2.673.999,01	25.904,35	2.673.999,02	1,7
5.347.998,03	71.362,33	5.347.998,03	2,1
10.695.996,06	183.670,29	en adelante	2,5

3. En el caso de obligación real de contribuir, la tarifa aplicable será la establecida en el apartado anterior. La misma tarifa será aplicable en el caso de sujetos pasivos no residentes que tributen por obligación personal de contribuir.

#### Artículo 31. Límite de la cuota íntegra.

**Uno.** La cuota íntegra de este Impuesto conjuntamente con las cuotas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no podrá exceder, para los sujetos pasivos sometidos al impuesto por obligación personal, del 60 por 100 de la suma de las bases imponibles de este último. A estos efectos:

a) No se tendrá en cuenta la parte de la base imponible del ahorro derivada de ganancias y pérdidas patrimoniales que corresponda al saldo positivo de las obtenidas por las transmisiones de elementos patrimoniales adquiridos o de mejoras realizadas en los mismos con más de un año de antelación a la fecha de transmisión, ni la parte de las cuotas íntegras del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondientes a dicha parte de la base imponible del ahorro.

Se sumará a la base imponible del ahorro el importe de los dividendos y participaciones en beneficios a los que se refiere la letra a) del apartado 6 de la disposición transitoria vigésima segunda del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

b) No se tendrá en cuenta la parte del Impuesto sobre el Patrimonio que corresponda a elementos patrimoniales que, por su naturaleza o destino, no sean susceptibles de producir los rendimientos gravados por la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

c) En el supuesto de que la suma de ambas cuotas supere el límite anterior, se reducirá la cuota del Impuesto sobre el Patrimonio hasta alcanzar el límite indicado, sin que la reducción pueda exceder del 80 por 100.

**Dos.** Cuando los componentes de una unidad familiar hayan optado por la tributación conjunta en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el límite de las cuotas íntegras conjuntas de dicho Impuesto y de la del Impuesto sobre el Patrimonio, se calculará acumulando las cuotas íntegras devengadas por aquéllos en este último tributo. En su caso, la reducción que proceda practicar se prorrateará entre los sujetos pasivos en proporción a sus respectivas cuotas íntegras en el Impuesto sobre el Patrimonio, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado anterior.

(8) Se modifica por el artículo único.1.º.3 del Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio, con carácter temporal (BOE del 17).

(9) Artículo 30 modificado por el artículo 59.2 de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regula las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía (BOE del 31).

**Artículo 32. Impuestos satisfechos en el extranjero.**

1. En el caso de obligación personal de contribuir y sin perjuicio de lo que se disponga en los Tratados o Convenios Internacionales, de la cuota de este Impuesto se deducirá, por razón de bienes que radiquen y derechos que pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse fuera de España, la cantidad menor de las dos siguientes:

a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero, por razón de gravamen de carácter personal que afecte a los elementos patrimoniales computados en el Impuesto.

b) El resultado de aplicar el tipo medio efectivo del Impuesto a la parte de base liquidable gravada en el extranjero.

2. Se entenderá por tipo medio efectivo de gravamen, el resultado de multiplicar por 100 el cociente obtenido de dividir la cuota íntegra resultante de la aplicación de la escala por la base liquidable. El tipo medio efectivo de gravamen se expresará con dos decimales.

3. La Comunidad Autónoma, de acuerdo con lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, podrá establecer deducciones en este impuesto, que resultarán compatibles con las establecidas por el Estado sin que puedan suponer su modificación, aplicándose con posterioridad a las estatales.

**Artículo 33. Bonificación de la cuota en Ceuta y Melilla. (10)**

Uno. Si entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible figurase alguno situado o que debiera ejercitarse o cumplirse en Ceuta y Melilla y sus dependencias, se bonificará en el 75 por ciento la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a los mencionados bienes o derechos.

La anterior bonificación no será de aplicación a los no residentes en dichas Ciudades, salvo por lo que se refiere a valores representativos del capital social de entidades jurídicas domiciliadas y con objeto social en las citadas Ciudades o cuando se trate de establecimientos permanentes situados en las mismas.

Dos. La Comunidad Autónoma, de acuerdo con lo previsto en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, podrá establecer deducciones en este impuesto, que resultarán compatibles con las establecidas por el Estado sin que puedan suponer su modificación, aplicándose con posterioridad a las estatales.

**Artículo 34. Responsabilidad patrimonial.**

Las deudas tributarias por el Impuesto sobre el Patrimonio tendrán la misma consideración de aquellas otras a

las cuales se refiere el artículo 1.365 del Código Civil y, en consecuencia, los bienes gananciales responderán directamente frente a la Hacienda Pública por estas deudas.

**CAPÍTULO VIII**

**Gestión del impuesto**

**Artículo 35. Normas generales.**

La titularidad de las competencias de gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión del impuesto corresponde al Estado, sin perjuicio de lo dispuesto en las respectivas Leyes de Cesión a las Comunidades Autónomas.

**Artículo 36. Autoliquidación. (11)**

Uno. Los sujetos pasivos están obligados a presentar declaración, a practicar autoliquidación y, en su caso, a ingresar la deuda tributaria en el lugar, forma y plazos que se determinen por el titular del Ministerio de Economía y Hacienda.

Dos. El pago de la deuda tributaria podrá realizarse mediante entrega de bienes integrantes del patrimonio histórico español que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

**Artículo 37. Personas obligadas a presentar declaración. (12)**

Están obligados a presentar declaración los sujetos pasivos cuya cuota tributaria, determinada de acuerdo con las normas reguladoras del impuesto y una vez aplicadas las deducciones o bonificaciones que procedieren, resulte a ingresar, o cuando, no dándose esta circunstancia, el valor de sus bienes o derechos, determinado de acuerdo con las normas reguladoras del impuesto, resulte superior a 2.000.000 de euros.

**Artículo 38. Presentación de la declaración. (13)**

El titular del Ministerio de Economía y Hacienda podrá aprobar la utilización de modalidades simplificadas o especiales de declaración.

La declaración se efectuará en la forma, plazos y modos que establezca el titular del Ministerio de Economía y

(11) Artículo 36 añadido por el artículo único.1º.5 del Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre (BOE del 17). Este artículo se deroga con efectos de 1 de enero de 2019, según establece el artículo único.2º.2 de la citada Ley, en la redacción dada por el artículo 73 de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 5).

(12) Artículo 37 añadido por el artículo único.1º.6 del Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre (BOE del 17). Este artículo se deroga con efectos de 1 de enero de 2019, según establece el artículo único.2º.2 de la citada Ley, en la redacción dada por el artículo 73 de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 5).

(13) Artículo 38 añadido por el artículo único.1º.7 del Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre (BOE del 17). Este artículo se deroga con efectos de 1 de enero de 2019, según establece el artículo único.2º.2 de la citada Ley, en la redacción dada por el artículo 73 de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 5).

(10) El artículo único.2º.1 del Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre (BOE del 17), establece una nueva redacción del artículo 33 que producirá efectos desde el 1 de enero de 2019, según la redacción dada por el artículo 73 de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE del 5).

## Apéndice normativo

Ley del Impuesto sobre el Patrimonio: artículos 39 y 40. Disposiciones adicionales 1ª, 2ª, 3ª y 4ª. Disposición transitoria. Disposiciones finales 1ª y 2ª

Hacienda, que podrá establecer los supuestos y condiciones de presentación de las declaraciones por medios telemáticos.

Los sujetos pasivos deberán cumplimentar la totalidad de los datos que les afecten contenidos en las declaraciones, acompañar los documentos y justificantes que se establezcan y presentarlas en los lugares que determine el titular del Ministerio de Economía y Hacienda.

### CAPÍTULO IX

#### Infracciones y sanciones

##### Artículo 39. Infracciones y sanciones.

Sin perjuicio de las normas especiales contenidas en la presente Ley, las infracciones tributarias en este impuesto se calificarán y sancionarán con arreglo a lo dispuesto en la Ley General Tributaria.

### CAPÍTULO X

#### Orden jurisdiccional

##### Artículo 40. Orden jurisdiccional.

La jurisdicción contencioso-administrativa, previo agotamiento de la vía económico-administrativa, será la única competente para dirimir las controversias de hecho y de Derecho que se susciten entre la Administración y los sujetos pasivos en relación con cualquiera de las cuestiones a que se refiere la presente Ley.

### DISPOSICIONES ADICIONALES

#### Primera.

La cesión del rendimiento de este impuesto a las Comunidades Autónomas se regirá por lo dispuesto en la correspondiente Ley de Cesión.

#### Segunda.

Sin perjuicio de las adaptaciones que se hagan precisas, las referencias contenidas en el ordenamiento jurídico al Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas o el Impuesto sobre el Patrimonio Neto, se entenderán efectuadas al Impuesto sobre el Patrimonio.

#### Tercera.

El artículo 15 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, quedará redactado en los siguientes términos:

(...)

#### **Cuarta. Especialidades de la tributación de los contribuyentes no residentes que sean residentes en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo. (14)**

Los contribuyentes no residentes que sean residentes en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espa-

(14) La disposición adicional cuarta se añade, con efectos desde 1 de enero de 2015, por la disposición final 4 de la Ley

cio Económico Europeo tendrán derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma donde radique el mayor valor de los bienes y derechos de que sean titulares y por los que se exija el impuesto, porque estén situados, puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en territorio español.

### DISPOSICIÓN TRANSITORIA (15)

#### DISPOSICIONES FINALES

##### Primera.

Las disposiciones contenidas en esta Ley comenzarán a regir el día 1 de enero de 1992, quedando derogadas a partir de su entrada en vigor la Ley 50/1977, de 14 de noviembre, en cuanto se refiera al Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, así como la Orden Ministerial de 14 de enero de 1978 y demás disposiciones que se opongan a lo establecido en la misma, sin perjuicio de la exigibilidad por la Administración de las deudas tributarias devengadas durante su vigencia por los ejercicios anteriores no prescritos.

No obstante, la disposición transitoria entrará en vigor al día siguiente de la publicación de esta Ley en el «Boletín Oficial del Estado».

##### Segunda.

La Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá modificar, de conformidad con lo previsto en el apartado 7 del artículo 134 de la Constitución Española, las exenciones, las reducciones de la base imponible, el límite determinante de la obligación de declarar, los tramos de la base liquidable, los tipos de la tarifa y demás parámetros cuantitativos del Impuesto sobre el Patrimonio.

26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias (BOE del 28).

(15) Disposición transitoria derogada, con efectos desde 1 de enero de 2008, por el artículo 3.2 de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre, por la que se suprime el gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio, se generaliza el sistema de devolución mensual en el Impuesto sobre el Valor Añadido, y se introducen otras modificaciones en la normativa tributaria (BOE del 25).

**LEYES DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS EN EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO 2018**

**ANDALUCÍA**

**DECRETO LEGISLATIVO 1/2018, DE 19 DE JUNIO, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES DICTADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ANDALUCÍA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.**

(BOJA 27-06-2018 )

**Artículo 18. Mínimo exento para los sujetos pasivos con discapacidad.**

Quando el contribuyente tenga la consideración de persona con discapacidad, el mínimo exento en el Impuesto sobre el Patrimonio se fija en 700.000 euros.

**Artículo 19. Escala de gravamen**

La cuota íntegra del impuesto regulada en el artículo 30 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se obtendrá aplicando a la base liquidable los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,75	334.246,87	0,61
668.499,75	3.041,66	668.499,76	1,09
1.336.999,51	10.328,31	1.336.999,50	1,57
2.673.999,01	31.319,20	2.673.999,02	2,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	En adelante	3,03

**ARAGÓN**

**DECRETO LEGISLATIVO 1/2005, DE 26 DE SEPTIEMBRE, DEL GOBIERNO DE ARAGÓN, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES DICTADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.**

(BOA 28-10-2005)

**CAPÍTULO V.**

**Impuesto sobre el Patrimonio**

**Artículo 150-1. Bonificación de los patrimonios especialmente protegidos de contribuyentes con discapacidad. (16)**

Los contribuyentes de este impuesto que sean titulares del patrimonio protegido regulado en la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad, podrán aplicarse una bonificación del 99 por 100 en la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a los bienes o derechos incluidos en dicho patrimonio con un límite de 300.000 euros; para el resto del patrimonio, no cabrá bonificación alguna.

**Artículo 150-2. Mínimo exento.(17)**

1. Con efectos desde el 31 de diciembre de 2015, en el supuesto de obligación personal por el Impuesto sobre el Patrimonio, la base imponible se reducirá, en concepto de mínimo exento, en 500.000 euros.
2. Ese mínimo exento será de 400.000 euros a partir del 31 de diciembre de 2016.

(16) Artículo 150-1 modificado, con efectos 4 de febrero de 2016, por el artículo 4.Uno de la Ley 2/2016, de 28 de enero, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón (BOA 03-02-2016 - BOE 10-03-2016).

(17) Artículo 150-2 introducido, con efectos 31 de enero de 2015, por el artículo 4 de la 10/2015, de 28 de diciembre, de la Comunidad Autónoma de Aragón, de medidas para el mantenimiento de los servicios públicos en la Comunidad Autónoma de Aragón (BOA 30-12-2015).

## PRINCIPADO DE ASTURIAS

DECRETO LEGISLATIVO 2/2014, DE 22 DE OCTUBRE, DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(BOPA 29-10-2014)

### CAPÍTULO II

#### Impuesto sobre el Patrimonio

##### Artículo 15. Escala aplicable a la base liquidable.

La cuota íntegra del impuesto regulada en el artículo 30 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se obtendrá aplicando a la base liquidable los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,22
167.129,45	367,68	167.123,43	0,33
334.252,88	919,19	334.246,87	0,56
668.499,75	2.790,97	668.499,76	1,02
1.336.999,51	9.609,67	1.336.999,50	1,48
2.673.999,01	29.397,26	2.673.999,02	1,97
5.347.998,03	82.075,05	5.347.998,03	2,48
10.695.996,06	214.705,40	En adelante	3,00

##### Artículo 16. Bonificación de los patrimonios especialmente protegidos de contribuyentes con discapacidad.

Si entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible se incluyen aquéllos que forman parte del patrimonio especialmente protegido del contribuyente constituido al amparo de la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad, podrá aplicarse una bonificación del 99 por ciento en la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a dichos bienes o derechos.

## ILLES BALEARS

DECRETO LEGISLATIVO 1/2014, DE 6 DE JUNIO, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LAS ILLES BALEARS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(BOIB 07-06-2014 - BOE 02-07-2014)

##### Artículo 8. Mínimo exento. (18)

La base imponible de los sujetos pasivos por obligación personal de contribuir que residen habitualmente en las Illes Balears se tiene que reducir, en concepto de mínimo exento, en el importe de 700.000 euros

##### Artículo 9. Tipo de gravamen. (19)

La base liquidable del impuesto será gravada conforme a la siguiente escala:

Base liquidable Desde euros	Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable %
0	0	170.472,04	0,28
170.472,04	477,32	170.465	0,41
340.937,04	1.176,23	340.932,71	0,69
681.869,75	3.528,67	654.869,76	1,24
1.336.739,51	11.649,06	1.390.739,49	1,79
2.727.479	36.543,30	2.727.479	2,35
5.454.958	100.639,06	5.454.957,99	2,90
10.909.915,99	258.832,84	En adelante	3,45

##### Artículo 9 bis. Bonificación para los bienes de consumo cultural (20)

Se establece una bonificación autonómica del 90% de la parte proporcional de la cuota que corresponda a la titularidad de pleno dominio de los bienes de consumo cultural a los cuales hace referencia al artículo 5 de la Ley 3/2015, de 23 de marzo, por la que se regula el consumo cultural y el mecenazgo cultural, científico y de desarrollo tecnológico, y se establecen medidas tributarias.

(18) Artículo 8 modificado, con efectos 31 de diciembre de 2015, por la disposición final segunda disposición final segunda de la Ley 12/2015, de 29 de diciembre, de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears, de presupuestos generales de la comunidad autónoma de las Illes Balears para el año 2016 (BOIB 30-12-2015).

(19) Artículo 9 modificado, con efectos 31 de diciembre de 2015, por la disposición final segunda disposición final segunda de la Ley 12/2015, de 29 de diciembre, de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears, de presupuestos generales de la comunidad autónoma de las Illes Balears para el año 2016 (BOIB 30-12-2015)

(20) Artículo 9 bis introducido, con efectos desde 1 de enero de 2015, por la disposición final segunda de la Ley 3/2015, de 23 de marzo, por la que se regula el consumo cultural y el mecenazgo cultural, científico y de desarrollo tecnológico, y se establecen medidas tributarias (BOIB 28-03-2015 - BOE 22-04-2015).



## CANARIAS

**DECRETO LEGISLATIVO 1/2009, DE 21 DE ABRIL, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES VIGENTES DICTADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.**

(BOC 23-04-2009)

### Artículo 28. Aplicación de la normativa autonómica.

Los sujetos pasivos que tengan su residencia habitual en el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias, aplicarán la normativa autonómica dictada al efecto respecto del Impuesto sobre el Patrimonio.

### Artículo 29. Base liquidable en el Impuesto sobre el Patrimonio. (21)

En el supuesto de obligación personal, la base liquidable del Impuesto sobre Patrimonio se reducirá, en concepto de mínimo exento, en 700.000 euros.

### Artículo 29 bis. Exención de los patrimonios especialmente protegidos de los contribuyentes con discapacidad. (22)

Estarán exentos de este impuesto los bienes y derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible que formen parte del patrimonio especialmente protegido del contribuyente, constituido al amparo de la Ley 41/2003, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la normativa tributaria con esta finalidad.

## CANTABRIA

**DECRETO LEGISLATIVO 62/2008, DE 19 DE JUNIO, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DE MEDIDAS FISCALES EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.**

(BOC 02-07-2008)

### Artículo 3. Mínimo exento del Impuesto sobre el Patrimonio. (23)

De acuerdo con lo previsto en el artículo 47.1.a de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, el mínimo exento en el Impuesto sobre el Patrimonio se fija con carácter general en 700.000 euros.

(21) Artículo 29 modificado, con efectos de 11 de noviembre de 2014, por el artículo 4.Seis de la Ley 9/2014, de 6 de noviembre, de medidas tributarias, administrativas y sociales de Canarias (BOC 10-11-2014).

(22) Artículo 29 bis añadido por el artículo 47 de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (BOC 26-06-2012 - BOE 12-07-2012).

(23) Artículo 4 modificado, con efectos 1 de enero de 2017, por el artículo 10.Dos de la Ley de Cantabria 2/2017, de 24 de febrero, de Medidas Fiscales y Administrativas (BOC 28-02-2017 - BOE 20-03-2017).

### Artículo 4. Tipo de Gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio. (24)

De acuerdo con lo previsto en el artículo 47.1.b) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, la base liquidable del Impuesto será gravada conforme a la siguiente escala:

Base liquidable (hasta euros)	Cuota (euros)	Resto base liquidable (hasta euros)	Tipo aplicable (por ciento)
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,75	334.246,87	0,61
668.499,75	3.041,66	668.499,76	1,09
1.336.999,51	10.328,31	1.336.999,50	1,57
2.673.999,01	31.319,20	2.673.999,02	2,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	En adelante	3,03

## CASTILLA Y LEÓN

**DECRETO LEGISLATIVO 1/2013, DE 12 DE SEPTIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD DE CASTILLA Y LEÓN EN MATERIA DE TRIBUTOS PROPIOS Y CEDIDOS.**

(BOCYL 18-09-2013)

### Artículo 11. Exención de los patrimonios especialmente protegidos de contribuyentes con discapacidad.

Estarán exentos de este impuesto los bienes y derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible que formen parte del patrimonio especialmente protegido del contribuyente, constituido al amparo de la Ley 41/2003, de Protección Patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la normativa tributaria con esta finalidad.

(24) Artículo 4 modificado, con efectos 30 de diciembre de 2017, por el artículo 3.Dos de la Ley de Cantabria 9/2017, de 26 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas (BOC 29-12-2017 - BOE 24-01-2018).



## CATALUÑA

### LEY 31/2002, DE 30 DE DICIEMBRE DE MEDIDAS FISCALES Y ADMINISTRATIVAS.

(DOGC 31-12-2002 - BOE 17-01-2003)

#### Artículo 2. Mínimo exento. (25)

El importe del mínimo exento en el impuesto sobre el patrimonio se fija en 500.000,00 euros.

.....

### LEY 7/2004, DE 16 DE JULIO, DE MEDIDAS FISCALES Y ADMINISTRATIVAS.

(DOGC 21-07-2004 - BOE 29-09-2004)

#### Artículo 2. Bonificación de los patrimonios protegidos de contribuyentes con discapacidad.(26)

1. Con efectos a partir de 1 de enero de 2004, si entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible los hay que forman parte del patrimonio protegido de la persona contribuyente constituido al amparo de la Ley del Estado 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código civil, de la Ley de enjuiciamiento civil y de la normativa tributaria con esta finalidad, la persona contribuyente puede aplicarse una bonificación del 99 % en la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a dichos bienes o derechos.

2. La misma bonificación es aplicable a los bienes o derechos de contenido económico que formen parte del patrimonio protegido constituido al amparo de la Ley 25/2010, de 29 de julio, del libro segundo del Código civil de Cataluña, relativo a la persona y la familia.

### LEY 5/2012, DE 20 DE MARZO, DE MEDIDAS FISCALES, FINANCIERAS Y ADMINISTRATIVAS Y DE CREACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LAS ESTANCIAS EN ESTABLECIMIENTOS TURÍSTICOS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CATALUÑA.

(DOGC 23-03-2012 - BOE 06-04-2012)

#### Artículo 60. Bonificación de las propiedad forestales.

Con efectos de 31 de diciembre de 2011, el contribuyente puede aplicar una bonificación del 95% en la parte de la cuota que corresponda proporcionalmente a las propiedades forestales, siempre y cuando dispongan de un instrumento de ordenación debidamente aprobado por la Administración forestal competente de Cataluña.

(25) Artículo 2 modificado, con efectos de 31 de diciembre de 2012, por el artículo único del Decreto Ley 7/2012, de 27 de diciembre, de medidas urgentes en materia fiscal que afectan al impuesto sobre el patrimonio (DOGC del 28).

(26) Artículo 2 modificado, con efectos desde 8 de noviembre de 2016, por el artículo 1 de la Ley 2/2016, de 2 de noviembre, de modificaciones urgentes en materia tributaria (DOGC 7-11-2016 - BOE 23-11-2016).

### DECRETO LEY 7/2012, DE 27 DE DICIEMBRE, DE MEDIDAS URGENTES EN MATERIA FISCAL QUE AFECTAN AL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO.

(DOGC 28-12-2012. Corrección de erratas 08-03-2013 - BOE 26-02-2013)

#### Artículo único. Impuesto sobre el patrimonio.

##### 1. (...) (27)

2. Con efectos del 31 de diciembre de 2012, la base liquidable del impuesto se grava con los tipos de la escala siguiente:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,210
167.129,45	350,97	167.123,43	0,315
334.252,88	877,41	334.246,87	0,525
668.499,75	2.632,21	668.500,00	0,945
1.336.999,75	8.949,54	1.336.999,26	1,365
2.673.999,01	27.199,58	2.673.999,02	1,785
5.347.998,03	74.930,46	5.347.998,03	2,205
10.695.996,06	192.853,82	En adelante	2,750

## EXTREMADURA

### DECRETO LEGISLATIVO 1/2018, DE 10 DE ABRIL, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EXTREMADURA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(DOE 23-05-2018 - BOE 19-06-2018)

#### Artículo 14. Mínimo exento general y para discapacitados.

1. En el supuesto de obligación personal, con carácter general, la base imponible se reducirá, en concepto de mínimo exento, en el importe de 500.000 euros.

2. No obstante, para los contribuyentes que fueren discapacitados, ese mínimo exento será el siguiente:

a) 600.000 euros, si el grado de discapacidad fuera igual o superior al 33 % e inferior al 50 %.

b) 700.000 euros, si el grado de discapacidad fuera igual o superior al 50 % e inferior al 65 %.

c) 800.000 euros, si el grado de discapacidad fuera igual o superior al 65 %.

3. Para aplicar el mínimo exento señalado en el apartado anterior, el contribuyente deberá tener reconocida una incapacidad permanente, estar incapacitado judicialmente o tener reconocido alguno de los grados de discapacidad que en él se indica.

A estos efectos, el grado de discapacidad o la incapacidad serán reconocidas o declaradas por el órgano

(27) Véase el artículo 2 de la Ley 31/2002 transcrito.

administrativo o judicial competente, de acuerdo con la normativa aplicable.

**Artículo 15. Tipo de gravamen.**

La cuota íntegra del impuesto regulada en el artículo 30 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se obtendrá aplicando a la base liquidable los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0	167.129,45	0,30
167.129,45	501,39	167.123,43	0,45
334.252,88	1.253,44	334.246,87	0,75
668.499,75	3.760,30	668.499,76	1,35
1.336.999,01	12.785,04	1.336.999,50	1,95
2.673.999,01	38.856,53	2.673.999,02	2,55
5.347.998,03	107.043,51	5.347.998,03	3,15
10.695.996,06	275.505,45	En adelante	3,75

**GALICIA**

**DECRETO LEGISLATIVO 1/2011, DE 28 DE JULIO, APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE GALICIA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.**

(DOG 20-10-2011 - BOE 19-11-2011)

**Artículo 13. Mínimo exento. (28)**

El mínimo exento en el Impuesto sobre el Patrimonio se establece en 700.000 euros.

**Artículo 13 bis. Cuota íntegra. (29)**

La base liquidable del impuesto se gravará a los tipos de la escala siguiente:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,76	334.246,87	0,61
668.499,75	3.041,66	668.499,76	1,09
1.336.999,51	10.328,31	1.336.999,50	1,57
2.673.999,01	31.319,20	2.673.999,02	2,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	En adelante	3,03

(28) Artículo 13 modificado, con efectos desde 31 de diciembre de 2011, por el artículo 2 de la Ley 12/2011, de 26 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas de la Comunidad Autónoma de Galicia (DOG 30-12-2011 - BOE 27-01-2012).

(29) Artículo 13 bis introducido con efectos de 29 de febrero de 2013 y vigencia indefinida, por el artículo 72 de la Ley 2/2013, de 27 de febrero, de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de Galicia para el año 2013 (DOG 28-02-2013. Rectif. 25-03-2013 - BOE 18-04-2013).

**Artículo 13 ter. Deducciones en la cuota del impuesto sobre el patrimonio. (30)**

**Uno. Deducción por creación de nuevas empresas o ampliación de la actividad de empresas de reciente creación.**

Si entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible figura alguno al que se le aplicaron las deducciones en la cuota íntegra autonómica del impuesto sobre la renta de las personas físicas relativas a la creación de nuevas empresas o ampliación de la actividad de empresas de reciente creación, o inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación, el contribuyente podrá aplicar una deducción del 75 %, con un límite de 4.000 euros por sujeto pasivo, en la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a los mencionados bienes o derechos. El incumplimiento de los requisitos previstos en las deducciones del impuesto sobre la renta de las personas físicas determinará la pérdida de esta deducción.

Esta deducción será incompatible con las establecidas en los números dos, tres, cinco y siete siguientes.

**Dos. Deducción por inversión en sociedades de fomento forestal.**

Si entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible se incluyesen participaciones en las sociedades de fomento forestal reguladas en la Ley 7/2012, de 28 de junio, de montes de Galicia, el contribuyente podrá aplicar una deducción del 100 % en la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a dichos bienes o derechos.

Las participaciones deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período mínimo de cinco años siguientes a su adquisición.

Esta deducción será incompatible con la aplicación para los mismos bienes o derechos de las exenciones del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del impuesto sobre el patrimonio, aunque dicha exención sea parcial.

**Tres. Deducción por la participación en el capital social de cooperativas agrarias o de explotación comunitaria de la tierra.**

Si entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible se incluyesen participaciones en el capital social de cooperativas agrarias o de explotación comunitaria de la tierra a las que se refiere la Ley 5/1998, de 18 de diciembre, de cooperativas de Galicia, el contribuyente podrá aplicar una deducción del 100 % en la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a dichos bienes o derechos.

Las participaciones deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período mínimo de cinco años siguientes a su adquisición.

Esta deducción será incompatible con la aplicación para los mismos bienes o derechos de las exenciones del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del impuesto sobre el patrimonio, aunque dicha exención sea parcial.

(30) Artículo 13 ter modificado, con efectos de 1 de enero de 2018, por el artículo 2 de la Ley 9/2017, de 26 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas (DOG 28-12-2017 - BOE 09.02-2018).

### **Cuatro. Deducción por la afectación de terrenos rústicos a una explotación agraria y arrendamiento rústico.**

Si entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible se incluyesen terrenos rústicos afectos a una explotación agraria, el contribuyente podrá aplicar una deducción del 100 % en la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a dichos bienes o derechos, siempre que estén afectos a la explotación agraria por lo menos durante la mitad del año natural correspondiente al devengo.

La explotación agraria deberá estar inscrita en el Registro de Explotaciones Agrarias de Galicia.

El término «explotación agraria» será el definido en la Ley 19/1995, de 4 de julio, de modernización de las explotaciones agrarias.

También tendrán derecho a esta deducción aquellos contribuyentes que cedan en arrendamiento los terrenos rústicos por igual período temporal, de acuerdo con las condiciones establecidas en la Ley 49/2003, de 26 de noviembre, de arrendamientos rústicos.

Esta deducción será incompatible con la aplicación para los mismos bienes o derechos de las exenciones del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del impuesto sobre el patrimonio, aunque dicha exención sea parcial.

### **Cinco. Deducción por la participación en los fondos propios de entidades agrarias.**

Si entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible se incluyesen participaciones en los fondos propios de entidades cuyo objeto social sean actividades agrarias, el contribuyente podrá aplicar una deducción del 100 % en la parte de la cuota que corresponda al valor de las participaciones. La deducción solo alcanzará al valor de las participaciones, determinado según las reglas de este impuesto, en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad agraria, aminorados en el importe de las deudas derivadas de esta, y el valor del patrimonio neto de la entidad. Para determinar dicha proporción se tomará el valor que se deduzca de la contabilidad, siempre que esta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad.

De la misma deducción gozarán los créditos concedidos a las mismas entidades en la parte del importe que financie dichas actividades agrarias.

La explotación agraria deberá estar inscrita en el Registro de Explotaciones Agrarias de Galicia.

Las participaciones adquiridas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período mínimo de cinco años siguientes a su adquisición. En el caso de créditos, estos deben referirse a las operaciones de financiación con un plazo superior a cinco años, sin que se pueda amortizar una cantidad superior al 20 % anual del importe del principal prestado.

Los términos «explotación agraria» y «actividad agraria» serán los definidos en la Ley 19/1995, de 4 de julio, de modernización de las explotaciones agrarias.

Esta deducción será incompatible con la aplicación para los mismos bienes de las exenciones del artículo 4 de la

Ley 19/1991, de 6 de junio, del impuesto sobre el patrimonio, aunque dicha exención sea parcial.

### **Seis. Deducción por la afectación a actividades económicas de inmuebles en centros históricos.**

Si entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible se incluyesen bienes inmuebles situados en los centros históricos que mediante orden se determinen, el contribuyente podrá aplicar una deducción del 100 % en la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a dichos bienes o derechos, siempre que estén afectos a una actividad económica por lo menos durante la mitad del año natural correspondiente al devengo.

Esta deducción será incompatible con la aplicación para los mismos bienes de las exenciones del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del impuesto sobre el patrimonio, aunque dicha exención sea parcial.

En la orden que delimite los centros históricos se establecerá la justificación documental necesaria que acredite la pertenencia del bien a dicho centro.

### **Siete. Deducción por la participación en los fondos propios de entidades que exploten bienes inmuebles en centros históricos.**

Si entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible se incluyesen participaciones en los fondos propios de entidades en cuyo activo se encuentren bienes inmuebles situados en los centros históricos que mediante orden se determinen, el contribuyente podrá aplicar una deducción del 100 % en la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a dichas participaciones, siempre que dichos bienes estén afectos a una actividad económica por lo menos durante la mitad del año natural correspondiente al devengo.

La deducción solo alcanzará al valor de las participaciones, determinado según las reglas de este impuesto, en la parte que corresponda a la proporción existente entre dichos bienes inmuebles, aminorados en el importe de las deudas destinadas a financiarlos, y el valor del patrimonio neto de la entidad. Para determinar dicha proporción se tomará el valor que se deduzca de la contabilidad, siempre que esta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad.

Esta deducción será incompatible con la aplicación para los mismos bienes de las exenciones del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del impuesto sobre el patrimonio, aunque dicha exención sea parcial.

En la orden que delimite los centros históricos se establecerá la justificación documental necesaria que acredite la pertenencia del bien a dicho centro.

**COMUNIDAD DE MADRID**

**DECRETO LEGISLATIVO 1/2010, DE 21 DE OCTUBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD DE MADRID EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.**

(BOCM 25-10-2010). Rectificación (BOCM 22-11-2010)

**Artículo 19. Mínimo exento. (31)**

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 28 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, el mínimo exento en el Impuesto sobre el Patrimonio se fija en 700.000 euros.

**Artículo 20. Bonificación general.**

Con posterioridad a las deducciones y bonificaciones reguladas por la normativa del Estado se aplicará, sobre la cuota resultante, una bonificación autonómica del 100 por 100 de dicha cuota si ésta es positiva.

No se aplicará esta bonificación si la cuota resultante fuese nula.

**REGIÓN DE MURCIA**

**DECRETO LEGISLATIVO 1/2010, DE 5 DE NOVIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES VIGENTES EN LA REGIÓN DE MURCIA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.**

(BORM 31-01-2011)

**Artículo 13. Tipo de gravamen. (32)**

Con efectos desde el 1 de enero de 2013, la cuota íntegra del impuesto regulada en el artículo 30 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se obtendrá aplicando a la base liquidable los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,75	334.246,87	0,60
668.499,75	3.008,23	668.499,76	1,08
1.336.999,51	10.228,03	1.336.999,50	1,56
2.673.999,01	31.085,22	2.673.999,02	2,04
5.347.998,03	85.634,80	5.347.998,03	2,52
10.695.996,06	220.404,35	En adelante	3,00

**LA RIOJA**

**LEY 10/2017, DE 27 DE OCTUBRE, POR LA QUE SE CONSOLIDAN LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LA RIOJA EN MATERIA DE IMPUESTOS PROPIOS Y TRIBUTOS CEDIDOS**

(BOR 30-10-2017 - BOE 28-11-2017)

**Artículo 33. Bonificación general en el impuesto sobre el patrimonio. (33)**

Con posterioridad a las deducciones y bonificaciones reguladas por la normativa del Estado, se aplicará, sobre la cuota resultante, una bonificación autonómica del 75 % de dicha cuota, si esta es positiva.

No se aplicará esta bonificación si la cuota resultante fuese nula.

(31) Artículo 19 modificado, con efectos desde 1 de enero de 2012, por el artículo 1.Dos de la Ley 6/2011, de 28 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas (BOCM 29-12-2011 - BOE 02-03-2012).

(32) Artículo 13 añadido por la Ley 6/2013, de 8 de julio, de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, de medidas en materia tributaria del sector público, de política social y otras medidas administrativas (BORM 10-07-2013).

(33) Artículo 33 modificado, con efectos desde 1 de enero de 2018, por el artículo 1.Cinco de la Ley 2/2018, de 30 de enero, de Medidas Fiscales y Administrativas para el año 2018 (BORM 31-01-2018 - BOE 23-02-2018)

## COMUNITAT VALENCIANA

### LEY 13/1997, DE 23 DE DICIEMBRE, POR LA QUE SE REGULA EL TRAMO AUTONÓMICO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS Y RESTANTES TRIBUTOS CEDIDOS.

(DOCV 31-12-1997 - BOE 07-04-1998)

#### Artículo 8. Mínimo exento. (34)

La base imponible de los sujetos pasivos por obligación personal del impuesto que residan habitualmente en la Comunitat Valenciana se reducirá, en concepto de mínimo exento, en 600.000 euros.

No obstante, para contribuyentes con discapacidad psíquica, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento, y para contribuyentes con discapacidad física o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por ciento, el importe del mínimo exento se eleva a 1.000.000 euros

#### Artículo 9. Escala del impuesto (35)

La base liquidable resultante de la aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior será gravada a los tipos de la siguiente escala:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,25
167.129,45	417,82	167.123,43	0,37
334.252,88	1.036,18	334.246,87	0,62
668.499,75	3.108,51	668.499,76	1,12
1.336.999,51	10.595,71	1.336.999,50	1,62
2.673.999,01	32.255,10	2.673.999,02	2,12
5.347.998,03	88.943,88	5.347.998,03	2,62
10.695.996,06	229.061,43	En adelante	3,12

(34) El artículo 8 que se dejó sin contenido desde el 1 de enero de 2010 por el artículo 26 de la Ley 12/2009, de 23 de diciembre Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la Generalitat (30-12-2009 - BOE 28-01-2010), se declara vigente y se modifica, con efectos de 1 de enero de 2016, por el artículo 46 de la Ley 10/2015, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera, y de organización de la Generalitat (DOCV 31-12-2015. Correcciones de errores de 19-01-2016, 08-02-2016 y 9-03-2016 - BOE 08-02-2016. Correcciones de errores 04-03-2016 y 23-03-2016).

(35) El artículo 9 que se dejó sin contenido desde el 1 de enero de 2010 por el artículo 26 de la Ley 12/2009, de 23 de diciembre Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la Generalitat (30-12-2009 - BOE 28-01-2010), se declara vigente y se modifica, con efectos de 1 de enero de 2016, por el artículo 47 de la Ley 10/2015, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera, y de organización de la Generalitat (DOCV 31-12-2015. Correcciones de errores de 19-01-2016, 08-02-2016 y 9-03-2016 - BOE 08-02-2016. Correcciones de errores 04-03-2016 y 23-03-2016).